



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE DERECHO

**MEDIOS DE DEFENSA DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO PARA
LOS PARTICULARES**

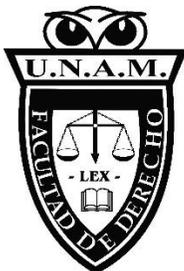
T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADA EN DERECHO

P R E S E N T A :

YULIANA GAONA SÁYAGO



**DIRECTORA DE TESIS:
DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO.**

Ciudad Universitaria, Ciudad de México 2019.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSÉ VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.

Cd. Universitaria, Cd. Mx., a 22 de enero de 2019.

LIC. IVONNE RAMÍREZ WENCE
DIRECTORA GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la alumna **C. GAONA SÁYAGO YULIANA**, con número de cuenta **310212069**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **"MEDIOS DE DEFENSA DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO PARA LOS PARTICULARES"**, bajo la asesoría de la **SUSCRITA**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"La interesada deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"
Directora.

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO.



A mis padres, por su gran amor, su dedicación,
gracias a ustedes soy la mujer que ahora soy.

A mis abuelos, por los consejos que a lo largo
de mi corta vida me han brindado, por esas tardes
de historias que me hicieron mejor persona.

A mi esposo, por su inmenso amor,
por acompañarme en cada momento y por su entrega.

A mis maestros, por todas sus enseñanzas,
por su paciencia y por depositar su confianza en mí.

A la Dra. Margarita Palomino, por ser mi guía
en este proyecto, por sus enseñanzas, consejos y
por su admirable dedicación a la docencia.

INTRODUCCIÓN.....	4
CAPÍTULO 1.LA REGULACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO.....	7
1.1. CONCEPTO DE RECURSO.....	7
1.2. CONCEPTO DE RECURSO DE REVOCACIÓN.....	8
1.3. ANTECEDENTES: LA EVOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	9
1.3.1. REGLAMENTO DE LA LEY PARA LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE SUELDOS, SALARIOS, EMOLUMENTOS, HONORARIOS Y UTILIDADES DE LAS SOCIEDADES Y EMPRESAS: 1924.....	9
1.3.2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: 1925.....	10
1.3.3. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN: 1929.....	10
1.3.4. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1938.....	12
1.3.5. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: 1953.....	13
1.3.6. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1967.....	13
1.3.7. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1981.....	14
1.3.8. DECRETO QUE EXPIDE NUEVAS LEYES FISCALES Y MODIFICA OTRAS: 1995.....	15
1.3.9. DEROGACIÓN DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU IMPORTANCIA: 2013.....	17
1.4. LÍNEA DEL TIEMPO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.....	20
CAPÍTULO 2. LA REGULACIÓN DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO.....	22
2.1. CONCEPTO DE JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	22
2.2. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA Y SU EVOLUCIÓN.....	23
2.2.1. LEY DE JUSTICIA FISCAL: 1936.....	24
2.2.2. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1938.....	26
2.2.3. REFORMA AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1967.....	28
2.2.4. LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1967.....	28
2.2.5. LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1978.....	30
2.2.6. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1981.....	32

2.2.7. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: 1995.	33
2.2.8. LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA: 2000.	34
2.2.9. LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: 2005.....	35
2.2.10. LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: 2009.....	36
2.2.11. LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: 2010.....	39
2.2.12. EL SISTEMA NACIONAL ANTICORRUPCIÓN Y EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA: 2015 Y 2016.....	43
2.3. EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL 2019.....	45
2.3.1. SUPUESTOS DE PROCEDENCIA.	47
2.3.2. CAUSAS DE IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO.....	50
2.3.3. DEMANDA.....	53
2.3.4. CONTESTACIÓN DE DEMANDA.....	56
2.3.5. AMPLIACIÓN DE DEMANDA.	57
2.3.6. CONTESTACIÓN A LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA.	58
2.3.7. INCIDENTES.....	60
2.3.8. MEDIDAS CAUTELARES.	64
2.3.9. LAS PRUEBAS.	66
2.3.10. RECURSOS.....	67
2.3.11. LÍNEA DEL TIEMPO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	69
CAPÍTULO 3. MODALIDADES Y VÍAS DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	71
3.1. MODALIDADES.....	71
3.1.1. TRADICIONAL.....	71
3.1.2. EN LÍNEA.....	72
3.1.3. DIFERENCIAS DEL JUICIO TRADICIONAL Y EL JUICIO EN LÍNEA.	72
3.2. VÍAS.....	74
3.2.1. ORDINARIA.	74
3.2.2. SUMARIA.....	74
3.2.3. DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.....	75
3.2.4. DIFERENCIAS DE LAS VÍAS DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.	75

CAPÍTULO 4. ANÁLISIS DEL “ESTUDIO DE FONDO”.....	79
4.1. ANTECEDENTES DE LOS MEDIOS DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.	79
4.2. RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO.	80
4.2.1. SUPUESTOS Y REQUISITOS DE PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO.	81
4.2.2. PRINCIPIOS RECTORES DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO: LA ORALIDAD Y CELERIDAD.	87
4.2.3. RESOLUCIÓN AL RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO.	90
4.3. JUICIO CONTENCIOSO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.	91
4.3.1. SUPUESTOS DE PROCEDENCIA DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. ..	92
4.3.2. REQUISITOS DE PROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.....	94
4.3.3. PRINCIPIOS RECTORES DEL JUICIO CONTENCIOSO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO: LA ORALIDAD Y CELERIDAD.	96
4.3.4. LA SENTENCIA EN EL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO Y SUS EFECTOS.	99
4.3.5. CREACIÓN DE SALAS REGIONALES ESPECIALIZADAS EN MATERIA DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.	104
4.3.6. REFLEXIONES EN TORNO AL NUEVO ESQUEMA: ¿REALMENTE UNA REFORMA ACERTADA?	105
CONCLUSIONES.	113
BIBLIOGRAFÍA	118

INTRODUCCIÓN.

El aumento paulatino de la competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa trajo como consecuencia el incremento del inventario de asuntos y, por tanto, se causó un retraso en la emisión de sentencias, por lo que se implementaron medidas para reducir el rezago, entre ellas la creación del juicio en línea para hacer uso de las tecnologías de la información en la impartición de justicia, la reducción de términos para la tramitación del juicio con la vía sumaria y más tarde, se homologarían los términos procesales para la presentación de la demanda en las vías ordinaria y sumaria.

A pesar de ello, quedaría un problema por solucionar, ya que los juzgadores, al resolver las controversias puestas en su conocimiento, privilegiaban los formalismos y los argumentos referentes al procedimiento, dejando así de resolver de manera frontal el asunto y provocando la interposición de interminables recursos.

Por ello, el Ejecutivo Federal en coordinación con instituciones como el Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE) y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, convocaron en el año 2015 a *Los diálogos por la justicia cotidiana* en donde se recalcaría la necesidad de reforzar los medios de defensa con los que cuentan los particulares y prever en la legislación como obligación del juzgador, la resolución de las controversias por cuestiones relacionadas con el fondo. Con ello, se daría pie a que años más tarde se previera la creación del recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo, de resolución exclusiva de fondo.

El presente trabajo tiene como objetivo analizar la regulación y el funcionamiento de los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo, tomando como base los tres temas fundamentales de la reforma: la procedencia de dichos medios de impugnación, la implementación de los principios de oralidad y celeridad que aplican en la resolución exclusiva de fondo y el tema de la cuantía.

Así, se dividió en 4 apartados este trabajo. En el primer capítulo denominado *La regulación del recurso de revocación en el sistema jurídico mexicano*, se conceptualizó el recurso en su aspecto general, para posteriormente definir al recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación y además se señalaron los antecedentes más cercanos a dicho medio de defensa hasta llegar a su actual regulación.

En el segundo capítulo se desarrolló el tema de la regulación del juicio contencioso administrativo, empezando por conceptualizarlo. También se explicaron los antecedentes del órgano jurisdiccional encargado de la tramitación y resolución de dicho medio de defensa, para posteriormente explicar su actual normativa, requisitos de procedencia, casos en que se da la ampliación de demanda, los rubros que deberá cumplir la contestación así como la contestación a la ampliación, los incidentes que pueden hacerse valer las partes durante la tramitación del juicio, las medidas cautelares que pueden solicitar y las pruebas que estas pueden ofrecer, de tal forma que lo intitulamos *La regulación del juicio contencioso administrativo en el sistema jurídico mexicano*.

El tercer capítulo denominado *Modalidades y vías en el juicio contencioso administrativo*, marca la diferencia respecto a las modalidades y vías del juicio contencioso, así como los elementos que las caracterizan.

En el último capítulo intitulado *Análisis del estudio de fondo*, como su nombre lo indica, se abordaron los motivos de la implementación en nuestro sistema jurídico de los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo, los requisitos de procedencia, la implementación de principios propios de los juicios orales y la forma en que estos se resuelven.

Como resultado del estudio de los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo, podemos concluir que su creación resulta un reto tanto para los impartidores de justicia como para los contribuyentes que opten por dichos medios, pues en principio, están obligados a identificar correctamente la controversia y posteriormente, plantear agravios relacionados con el fondo, esto es, agravios relacionados con la obligación tributaria.

Todo lo referido nos permite afirmar que, para la aplicación del principio de oralidad será necesario que en el desarrollo de las audiencias de fijación de litis y desahogo de la prueba pericial exista una verdadera discusión basada en los principios de la argumentación jurídica, es decir, que las partes del juicio se comprometan a establecer verdaderos argumentos que faciliten la solución del asunto. Por otro lado, no podemos llegar al extremo de afirmar que nos encontramos frente a verdaderos procedimientos orales como sucede en la materia civil y mercantil, ya que no cuentan con la estructura propia de estos procedimientos, como lo es la audiencia preliminar y la audiencia de juicio.

No podemos negar que estos medios de impugnación resultan una alternativa de defensa para el contribuyente, pero el legislador dejó de lado los motivos reales por los que se

implementaron dichos medios, es decir, la resolución definitiva de los asuntos para todos los justiciables y al limitar de manera injustificada su acceso por la cuantía que resulta excesiva, tomando en cuenta que los créditos fiscales determinados al grueso de los contribuyentes no llegan al tope que se determinó, se va en contra del mandato constitucional previsto en el artículo 1º, que obliga a las autoridades en el ámbito de sus competencias a promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos a la luz de principios como el de progresividad.

Por lo que podemos concluir que la resolución exclusiva de fondo es un acierto, debiendo permanecer tanto en el recurso como en el juicio contencioso administrativo, pero como toda obra humana debe perfeccionarse, en nuestra opinión en dos sentidos: ampliando el recurso a la materia de seguridad social para reforzar las bondades de este tipo de medios de impugnación y en el juicio permitiendo por ley una segunda ampliación a la contestación de la demanda, para poder lograr así la progresividad en los derechos y más en la impartición de justicia.

Capítulo 1.

La regulación del recurso de revocación en el sistema jurídico mexicano.

En este apartado señalaremos de manera breve los antecedentes más importantes y que consideramos, han influido en la actual regulación de lo que hoy conocemos en materia fiscal como el recurso de revocación.

Para poder entrar al análisis del recurso de revocación, deberá ser definido en su parte genérica.

1.1. Concepto de recurso.

Lo que debe entenderse por recurso:

El diccionario de la Real Academia Española define la palabra recurso como la *“petición motivada dirigida a un órgano jurisdiccional para que dicte una resolución que sustituya a otra que se impugna.”*

Los doctrinarios que se han abocado al estudio del tema en comento han definido al recurso de manera más precisa, por lo que a continuación señalaremos algunas de las definiciones que resultan útiles para la comprensión del tema.

A este respecto Agustín A. Gordillo establece que los recursos son *“todos los remedios o medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos ilegítimos, y en general para defender sus derechos respecto de la Administración Pública.”*¹

Por su parte, Gonzalo Armienta Hernández refiere que el recurso constituye un control para lograr que las resoluciones emitidas por los órganos de la administración pública centralizada los cuales gozan de autonomía administrativa y financiera, se ajusten a derecho.²

Para Héctor Fix-Zamudio el recurso *“constituye una impugnación dentro de la esfera administrativa a través de la cual, el particular afectado puede oponerse a un acto o a una resolución de carácter administrativo, por conducto de un procedimiento en que la misma*

¹ Armienta Hernández, Gonzalo cita a Gordillo, Agustín A., *Procedimiento y recursos administrativos*, Buenos Aires, Jorge Álvarez Editor, 1964, p. 87.

² Cfr. Armienta Hernández, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, 5ª ed., México, Porrúa, 2001, p. 63.

*autoridad u otra jerárquicamente superior, decide de manera autocompositiva o por medio de la autodefensa, la controversia respectiva”.*³

Así pues, podemos concluir que el recurso en su aspecto general es un medio de defensa legal que opone el particular que se ve agraviado en su esfera jurídica, en contra de un acto o resolución que tiene el carácter de ilegal emitido por una autoridad administrativa y el cual será resuelto por la misma autoridad o una superior jerárquicamente.

Para efectos de este trabajo, tomaremos la definición del Doctor Héctor Fix-Zamudio, pues en ella plasma cada uno de los elementos que caracterizan al recurso en su aspecto genérico.

1.2. Concepto de recurso de revocación.

Una vez definido al recurso de manera genérica, resulta oportuno conceptualizar al recurso de revocación.

A este efecto, Alejandro Paz López define al recurso de revocación en materia fiscal federal como *“un medio legal de impugnación o defensa, establecido en el Código Fiscal de la Federación, con el que cuentan los particulares que resulten afectados en su esfera jurídica por actos y resoluciones administrativas-fiscales definitivas de la autoridad fiscal y que se tramitan ante la misma a través de un procedimiento administrativo, que tiene por objeto mediante una resolución administrativa revocar o modificar dichos actos o resoluciones y con el fin de restablecer el orden jurídico violado y sobre todo la legalidad de la actividad administrativa”.*⁴

Para Maricela Jiménez Hernández, el recurso de revocación *“es un medio de defensa en sede administrativa, previsto en el Código Fiscal de la Federación, a favor de los afectados por actos o resoluciones de las autoridades fiscales federales, para resolver sus conflictos con estas, antes de someterlas a control jurisdiccional”.*⁵

³ Fix-Zamudio, Héctor, *Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano*, México, Colegio Nacional, 1983. p. 268.

⁴ Paz López, Alejandro, *El recurso de revocación en materia fiscal*, 3ª ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2009, p. 33.

⁵ Jiménez Hernández, Maricela, “El recurso de revocación como alternativa de defensa para el particular”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año V, núm. 2, mayo 2013, p. 5, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/recursoderevocacion.pdf>

De las referidas definiciones podemos concluir que el recurso de revocación en materia fiscal federal es un medio de defensa establecido en el Código Fiscal de la Federación para los particulares que se vean afectados en su esfera jurídica por actos o resoluciones de carácter administrativo o fiscal y el cual es tramitado ante la misma autoridad, con la finalidad de que dichos actos o resoluciones sean revocados o modificados por resultar estos ilegales.

1.3. Antecedentes: la evolución del recurso de revocación en el Código Fiscal de la Federación.

Es importante señalar que en nuestro país existen antecedentes más remotos de lo que hoy conocemos como recurso de revocación, pero para efectos prácticos se enunciarán aquellos antecedentes que consideramos relevantes y que han influido en la actual regulación del recurso en estudio.

1.3.1. Reglamento de la Ley para la Recaudación de los impuestos sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas: 1924.

El 28 de febrero de 1924 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento de la Ley para la Recaudación de los impuestos sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas, en donde se estableció el procedimiento a seguir ante las Juntas Calificadoras por los causantes objeto de la ley en comento, obligados a presentar manifestaciones respecto de sus ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal.

El referido reglamento también establecía la forma en que estarían integradas dichas juntas para la calificación de las manifestaciones, la cual variaría dependiendo del tipo de impuesto causado por el particular. Así, si quien presentaba las manifestaciones era el causante del impuesto sobre sueldos y emolumentos en la capital de la República, la junta se encontraría conformada por el Secretario de Hacienda o su representante, un representante del Gobierno del Distrito y una persona nombrada por el Secretario de Hacienda, misma que debía pertenecer a la clase de los calificados por lo que, un artesano integrante de la junta calificaría a un artesano.

Seguido el procedimiento ante las Juntas Calificadoras y si el particular se encontraba inconforme con la decisión de dicho órgano, podía este solicitarse revisión dentro de los diez días contados desde la fecha en que dichas resoluciones le hubieren sido comunicadas. Cabe señalar que el reglamento no establecía el tiempo que demorarían las Juntas Revisoras en resolver la reclamación, así como el sentido en que podrían ser resueltas, lo cual consideramos dejaba en estado de incertidumbre jurídica a los entonces denominados causantes, pues quedaba a arbitrio de las Juntas establecer los parámetros dentro de los cuales calificarían las manifestaciones respecto de los impuestos causados en el ejercicio por los particulares.

1.3.2. Ley del Impuesto Sobre la Renta: 1925.

Otro antecedente del recurso de revocación en estudio es el decreto que reforma y adiciona la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 18 de marzo de 1925, pues con dicho decreto se viene a mejorar lo ya regulado por la Ley de Recaudación de 1924 y su reglamento. En efecto, las hasta ese entonces llamadas manifestaciones serían ahora conocidas como *declaraciones*, mismas que debían ser calificadas por las Juntas Calificadoras.

Lo novedoso de esta reforma es que la Secretaría de Hacienda conocería de las inconformidades promovidas por los comerciantes, industriales y agricultores que tuvieran ingresos de cien mil pesos o menores a dicha cantidad, en contra de las resoluciones dictadas por las juntas calificadoras. Resulta importante señalar que, en la anterior ley, quien conocía de las inconformidades era la Junta Revisora integrada por el Secretario de Hacienda, el representante de la entonces Secretaría de Industria y Comercio, el Director General del Timbre o su representante y dos personas nombradas por el Secretario de Hacienda, con independencia de la cantidad de ingresos que tuviera el causante.

1.3.3. Suprema Corte de Justicia de la Nación: 1929.

Tal y como lo expresa el autor Emilio Margáin Manautou, hasta antes del año 1929 la Suprema Corte de Justicia de la Nación “*había rechazado la pretensión de que en las leyes administrativas existiesen recursos administrativos cuyo conocimiento fuese previo al*

procedimiento judicial”⁶, pues fue justo en dicho año que se cambiaron los criterios, dejando en claro que la tramitación del recurso ordinario resultaba obligatorio para el particular, previo a la interposición de la demanda de amparo.

Prueba de ello lo es la siguiente tesis del rubro y texto siguientes:

“AMPARO. Siendo el amparo un remedio constitucional extraordinario, es conforme a su esencia y naturaleza, que sólo procede contra actos respecto de los cuales la ley no concede remedio alguno, por virtud del cual puedan repararse, en la vía común, los perjuicios que dichos actos causen, y que, por tanto, se hallen agotados todos los remedios ordinarios, llámense juicio o recurso, que la ley del acto establezca para esa posible reparación, de lo contrario, el amparo se convertiría en un recurso ordinario, con notoria violación del espíritu jurídico y fin político que informó su creación, pues no se tuvo el propósito de crear un recurso ordinario más, sino una institución política de carácter extraordinario, para el mantenimiento del orden constitucional, y por lo mismo, dentro de un sistema jurídico racional y lógico, no puede acudirse a él, cuando en el orden común exista todavía un remedio legal, que haga posible la reparación del perjuicio que cause el acto que lo motiva; por otra parte, sólo habiendo perjuicio, puede haber motivo para que pida amparo la persona que resienta aquél, por causa de una ley o de un acto; y cesando al perjuicio, cesa también el derecho de promover amparo y surge la improcedencia de éste. Mientras el perjuicio pueda ser reparado en la vía común, a ella debe acudirse, de modo que cuando la ley del acto envía a dilucidar previamente la cuestión del perjuicio a un juicio, (y este es el caso del artículo 10 de la Ley Agraria), o establece expresamente algún medio legal para repararlo, mientras ese juicio no se siga, o el recurso no se agote, no puede saberse si el perjuicio existe, y por tanto, si el amparo procede; y si el perjuicio se consiente por no usar de los medios legales que establece el estatuto del acto, tampoco se está ya capacitado para pedir el amparo, puesto que el consentimiento del perjuicio purga el acto del vicio legal, y al que lo consintió no se le priva de derecho alguno; no obsta a lo dicho, que la Constitución General y la Ley de Amparo, hayan adoptado ese criterio expresamente para asuntos judiciales, porque de ello no se deduce que prohíba adoptarlo para asuntos administrativos, pues donde existe la misma razón legal, debe

⁶ Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*. 22ª ed., México, Porrúa, 2014, p. 167.

*existir la misma disposición de derecho, tanto más, cuanto que en ningún texto de la Constitución, consta que se haya establecido esa excepción.”*⁷

Así, de la tesis aislada referida, se desprende que la procedencia del amparo estaría supeditada a que, previo a su tramitación, se hubieren agotado los recursos ordinarios que regulara la ley de la materia pues de lo contrario la calidad de remedio constitucional extraordinario con la que cuenta el juicio de amparo se estaría desvirtuando y, al no cumplir con dicha situación, el amparo resultaría improcedente; supuesto que tal y como lo establece la tesis, también debía aplicarse a la materia administrativa por no existir disposición alguna en la Constitución que restringiera su aplicación a dicha materia.

Todo lo referido nos permite sostener que la emisión de este tipo de criterios por parte del Máximo Tribunal de nuestro país en el tema de recursos administrativos produjo un cambio substancial en la práctica procesal en materia de amparo y que repercutiría años más tarde al ámbito administrativo, pues además de darse gran importancia a los recursos como remedios procesales ordinarios cuyo agotamiento sería necesario antes de acudir al amparo, también sirvieron como base para que la aplicación de uno de los principios rectores del referido juicio, esto es, el principio de definitividad, se elevara a nivel constitucional en 1951.

1.3.4. Código Fiscal de la Federación: 1938.

Sería hasta el Código Fiscal de la Federación del año 1938 cuando el Poder Legislativo Federal contempló sin nombrarlo como tal, al recurso administrativo.

En efecto, en su artículo 73 se preveía la nulidad de notificaciones, misma que procedería en contra de violaciones al procedimiento de notificación de los actos administrativos, siendo importante destacar que en el mismo no se establecía el término para su interposición.⁸

Asimismo, en su artículo 111 se estableció como medio de defensa para el particular las tercerías excluyentes de dominio y la de preferencia de pago. La primera, podría promoverse por el particular, siempre y cuando no se hubiere aprobado el remate y la segunda, siempre que no se hubiere aplicado al pago de las prestaciones fiscales adeudadas, el precio del remate o de los frutos o productos de los bienes secuestrados.

⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Quinta Época, T. XXVII, septiembre de 1929, p.7.

⁸ Cfr. Paz López, Alejandro. *op. cit.*, p. 23.

Cabe mencionar que el referido código, en su artículo 19 establecía lo siguiente: *“Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal, no procederá instancia de reconsideración salvo lo que prevengan las disposiciones especiales, ni producirán ningún efecto jurídico la tramitación administrativa de esa instancia”*.⁹

Como podemos advertir de las disposiciones antes referidas, se desprende la intención del legislador de establecer un recurso específicamente para la defensa de los contribuyentes y no sería años más tarde que dicha idea se concretaría.

1.3.5. Ley del Impuesto Sobre la Renta: 1953.

En el año de 1953 tendríamos otro antecedente importante del recurso de revocación, pues en la Ley de Impuesto Sobre la Renta para ese año se establecería el llamado recurso de reconsideración, mismo que se previó en su artículo 197 y que a la letra establecía:

“Los contribuyentes del impuesto a que la presente Ley se refiere, podrán ocurrir por escrito dentro del término de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surtan efectos la notificación ante el Director del Impuesto Sobre la Renta, interponiendo el recurso de reconsideración contra las resoluciones dictadas por los organismos calificadores, por las que se les califique, clasifique o liquide el impuesto relativo.

Cuando el recurso de reconsideración se interponga contra las calificaciones estimativas, se tendrán como ciertas las irregularidades que dieron motivo a dichas calificaciones, salvo prueba en contrario, a cargo del recurrente”.

Consideramos que este es uno de los antecedentes más importantes del recurso de revocación en estudio, pues por principio se establece un recurso en contra de los actos que calificaran, clasificaran o liquidaran uno de los impuestos que más impactan el ingreso del contribuyente: el Impuesto Sobre la Renta.

1.3.6. Código Fiscal de la Federación: 1967.

El Código Fiscal para 1967 es otro de los antecedentes más importantes del recurso en estudio, pues por primera vez se establecieron en la legislación tributaria los recursos administrativos aplicables a dicha materia, dentro de los cuales podemos encontrar: la

⁹ Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación. México, 31 de diciembre de 1938, p. 3.

revocación, la oposición al procedimiento ejecutivo, la oposición de tercero la reclamación de preferencia y la nulidad de notificaciones.

En efecto, con la referida reforma se buscó mejorar la estructura del Código Fiscal de la Federación de 1938 que hasta ese momento regía en nuestro país, al incluir títulos para temas más específicos como el procedimiento administrativo seguido ante la autoridad fiscal, así como la regulación del procedimiento contencioso administrativo llevado a cabo por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Es menester señalar que, en la exposición de motivos para el Código Fiscal de la Federación de 1967, el Ejecutivo federal señaló que especial mención merecía el establecimiento del recurso de revocación en materia fiscal, pues al tratarse de un recurso cuya característica era su optatividad, pues no era obligatorio para el particular interponerlo, sino que, a su elección, podía este impugnar la resolución fiscal ante el Tribunal Fiscal o bien, hacer uso del referido recurso.

Asimismo, estableció que las particularidades del recurso de revocación permitirían la pronta rectificación de las resoluciones en las que se hubiere cometido un error notorio, fomentando así una *buena relación* entre autoridades y contribuyentes.

1.3.7. Código Fiscal de la Federación: 1981.

Es de suma importancia señalar que, en la exposición de motivos para el Código Fiscal del año en comento, el legislador estableció que con la referida legislación se garantizaría una mejor defensa del gobernado, al ampliar los plazos para hacer valer los medios de impugnación y presentar las pruebas que consideraran pertinentes a fin de que el asunto se encontrara debidamente integrado para su pronta resolución.

Otro punto a resaltar es que desde entonces, se buscaba que prevalecieran los aspectos de fondo en el recurso de revocación, pues se establecieron “*los recursos administrativos en atención a la naturaleza del acto que se recurre, en esta tesitura, en el recurso de revocación será impugnabile el acto administrativo de origen sustantivo, en el de oposición al procedimiento administrativo de carácter adjetivo y por último, en el de nulidad de*

*notificaciones será impugnabile la notificación efectuada en contravención a las disposiciones legales.”*¹⁰

En este sentido, es clara la intensión del legislador de crear un recurso que atendiera particularmente a las cuestiones de carácter sustantivo, es decir, a aquellas normas que establecieran derechos y obligaciones para los sujetos de derecho, en este caso, de los contribuyentes.

Por otra parte, es de destacar que en dicho Código se determinaron por primera vez los efectos de las resoluciones dictadas en el recurso, pues en su artículo 133 se señalaba lo siguiente:

“Artículo 133. La resolución que ponga fin al recurso podrá:

I. Desecharlo por improcedente.

II. Confirmar el acto impugnado.

III. Mandar reponer el procedimiento administrativo.

IV. Dejar sin efectos el acto impugnando.

*V. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya.”*¹¹

En este sentido, resultaba de vital importancia que se señalaran los parámetros que la autoridad debía tomar en consideración al momento de emitir la resolución que dirimiera el conflicto entre el fisco y el contribuyente, pues con ello se buscó dar mayor certeza a los particulares de la legalidad de dichas resoluciones.

1.3.8. Decreto que expide nuevas leyes fiscales y modifica otras: 1995.

El decreto que expide nuevas leyes fiscales y modifica otras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, es sin duda uno de los antecedentes que mayor trascendencia ha tenido sobre el recurso en estudio, pues varios de los recursos establecidos desde el Código Fiscal de 1967 empezarían a formar parte de los supuestos de procedencia del recurso de revocación, tal y como aconteció con el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, pues en ese año se derogó el artículo 118 que lo establecía.

¹⁰ Exposición de motivos para el Código Fiscal de la Federación. Diario de Debates de la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, México, 15 de diciembre de 1981 consultable en <http://cronica.diputados.gob.mx/>

¹¹ Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1981, p. 46.

En este sentido, el recurso de revocación procedería en contra de:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

- Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- Dicten las autoridades aduaneras.
- Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del Código.

II. Los actos de autoridades fiscales federales que:

- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código.
- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código. (Se embarguen bienes, negociaciones de su propiedad o sea titular de derechos embargados).
- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código.

Con esta reforma, se concentraron en el recurso de revocación todos los recursos que en el Código de 1967 se habían instaurado, lo cual consideramos oportuno pues el particular no tendría que promover un sin número de recursos en contra del acto autoridad que, por diversas razones, afectara su esfera jurídica. Además, el texto estaba estructurado con mayor claridad, lo que dio certeza y seguridad a los contribuyentes respecto del tipo de resoluciones que podrían impugnar ante la propia autoridad fiscal.

Además, se adicionó al artículo 117, a la fracción I el inciso d), en donde se dejó en claro que el recurso de revocación procedería prácticamente en contra de cualquier resolución administrativa, con excepción de aquellas resoluciones a las que se refieren los siguientes numerales:

Artículo 33-A. La figura conocida como *justicia de ventanilla*¹², en donde el particular solicita aclaraciones respecto de determinados temas sin que esta sea considerada una instancia administrativa.

Artículo 36. La posibilidad de que la autoridad *revise o reconsidere* la resolución que no sea favorable para el particular. Dicha reconsideración podría realizarse de manera discrecional y por única ocasión, siempre y cuando el particular no hubiere interpuesto algún medio de defensa en contra la resolución que la autoridad pretendía revisar.

Artículo 74. La facultad con la que cuentan las autoridades fiscales de condonar multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras.

A manera de conclusión podemos señalar que con esta reforma se consolidaría el recurso de revocación como el único recurso establecido en el Código Fiscal de la Federación para impugnar resoluciones de carácter fiscal, así mismo se concretaron los supuestos de procedencia de dicho recurso y que siguen vigentes en el año 2019.

1.3.9. Derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación y su importancia: 2013.

En el año de 2013, el Ejecutivo Federal en el paquete económico para el ejercicio 2014, propuso entre otras cosas, derogar el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, con la finalidad de otorgar la facilidad a los contribuyentes para que no tuvieran que presentar múltiples recursos contra cada acto de autoridad que afectara su esfera jurídica.

Para que dicha reforma estuviera en armonía, resultaría necesario se derogara la fracción VI del artículo 124 del Código Fiscal, pues dicha fracción establecía como causal de improcedencia del recurso de revocación cuando el mismo no se hubiera ampliado en los casos en que se controvertía la notificación.

Independientemente de que la finalidad de la iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación era la de facilitar el trámite del recurso de revocación, la medida generó una problemática que más adelante se vería reflejada en la interposición de diversos medios de defensa promovidos por los contribuyentes en contra de la referida reforma, pues se suprimió la posibilidad de ampliar el recurso de revocación.

¹² Cfr. García López-Guerrero, Luis, *Derechos de los Contribuyentes*, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2000, pp. 47-48, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/57/tc.pdf>

En efecto, cuando el promovente negaba tener conocimiento del acto administrativo, pues el mismo no le había sido notificado o lo había sido ilegalmente, así debía manifestarlo en el recurso interpuesto ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. En este caso, la autoridad debía dar a conocer el acto junto con su respectiva constancia de notificación, a efecto de que el contribuyente ampliara el recurso, haciendo valer agravios en contra del acto y su notificación o sólo la notificación.

En este sentido, los particulares que se vieran afectados por las ilegales notificaciones de los actos del fisco se encontrarían obligados a acudir posteriormente a la tramitación del recurso, ante el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a efecto de que una autoridad jurisdiccional calificara la actuación de la autoridad. Esto evidentemente iba en contra de los motivos por los cuales se derogó el multicitado artículo, pues si bien es cierto en la sede administrativa se dio celeridad a la resolución de los asuntos, también lo es que la verdadera carga de la resolución de los conflictos se trasladó a los órganos jurisdiccionales, alargando por demás dichos conflictos.

Destaca que se eliminó *“la impugnación de las notificaciones como un recurso específico e independiente, y se incluye éste supuesto dentro del recurso administrativo de revocación que, en términos generales, puede promover el contribuyente para combatir diversos actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución.”*¹³ Con esta última reforma, el recurso de revocación tomaría la forma que actualmente conserva, al recoger en los supuestos de procedencia a los recursos administrativos contenidos en el Código Fiscal de la Federación desde el año 1967.

En este sentido, consideramos que la reforma en estudio no fue del todo atinada, pues resulta contraria al principio de progresividad contenido en el artículo 1º de nuestra Carta Magna que señala que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tendrán la obligación de promover, respetar y garantizar los derechos humanos. El referido principio consiste, como lo señala la tesis aislada de rubro *“PRINCIPIOS DE UNIVERSALIDAD, INTERDEPENDENCIA, INDIVISIBILIDAD Y PROGRESIVIDAD DE LOS DERECHOS HUMANOS. EN QUÉ CONSISTEN.”*, que en la medida en que incrementa el nivel de desarrollo de un Estado, mejorará el nivel de protección de los derechos

¹³ Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación del 2013 consultable en http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf.

humanos, teniendo como finalidad lograr la plena efectividad de dichos derechos, es decir, el Estado estará obligado a adoptar medidas que conlleven al desarrollo, mejoramiento y garantía del pleno disfrute de los derechos a los particulares. Dicho de otra manera, el Estado no deberá tomar medidas regresivas que impidan el ejercicio y protección de los derechos de los gobernados.¹⁴

Ahora, contrario a lo que estableció el Ejecutivo Federal en la Iniciativa de reforma en comento, más que otorgar facilidades a los contribuyentes en cuanto a la tramitación del recurso, se restringió el derecho humano a un recurso rápido, sencillo y efectivo contenido en el artículo 2.3 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y el artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, al derogar la fracción VI del numeral 124 y el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, pues en caso de que la autoridad no haya dado a conocer el acto que afecta la esfera jurídica del contribuyente, este se ve totalmente impedido para acudir ante la propia autoridad y resolver el conflicto en la sede administrativa, obligando con ello a acudir al Tribunal para que se dirima la controversia. Todo lo anterior trae como consecuencia que se prolongue el tiempo en que el particular se encontrara en incertidumbre respecto de la legalidad o ilegalidad del acto de autoridad.

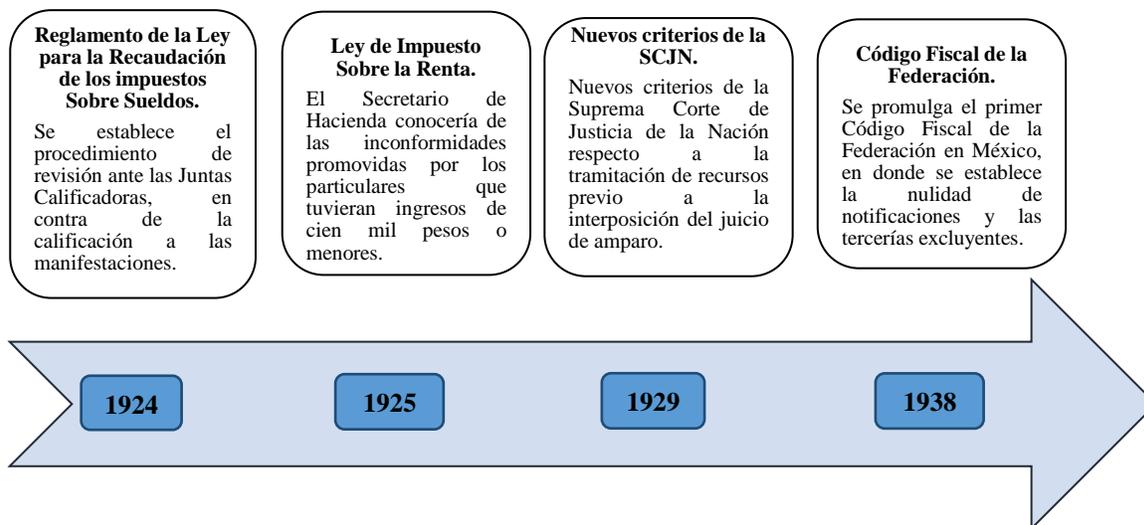
En el amparo en revisión 2425/2015 resuelto por el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Alberto Pérez Dayán, estableció que el derecho a impugnar actos cuyo desconocimiento es manifestado por el contribuyente no fue suprimido totalmente del ordenamiento legal en comento, pues si bien es cierto que de la lectura del artículo 117 del código no se desprende expresamente que si se niega conocer el acto administrativo impugnado, las autoridades fiscales están obligadas a hacerlo del conocimiento del particular para que este pueda controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación, lo cierto es que en su opinión, a partir de una interpretación teleológica se sostiene que sigue vigente la referida garantía de defensa, lo que consideramos en la práctica no es tomado en consideración por la autoridad, pues a pesar de que el particular presente el recurso de revocación en contra de este tipo de actos, tiende a confirmar su actuación o a desechar por improcedente el recurso al no señalar este, la fecha exacta de

¹⁴ Cfr. Tesis I.4o.A.9 K (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 3, p. 2254.

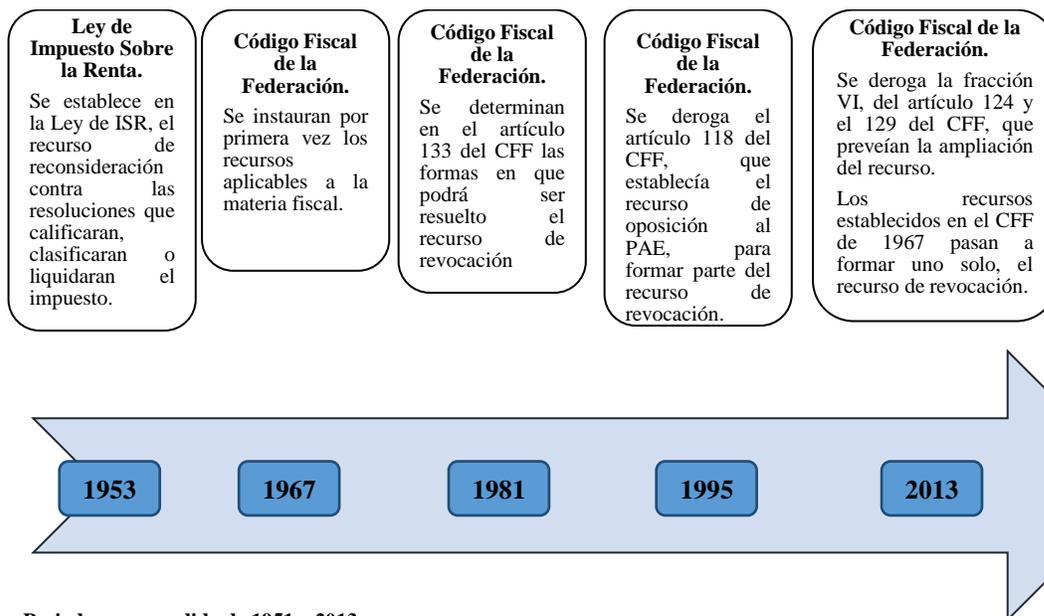
notificación del acto que desde su interposición manifestó desconocer, lo cual no apoya la construcción de una justicia cotidiana.

1.4. Línea del tiempo del recurso de revocación.

En el presente apartado se detallará la evolución que el recurso de revocación ha sufrido desde sus inicios.



Periodo comprendido de 1920 a 1950.



Periodo comprendido de 1951 a 2013.

Así, podemos constatar la evolución que dicho recurso tuvo al pasar de los años, pues en un principio se contempló en un reglamento para posteriormente ser regulado en un ordenamiento especializado en materia fiscal.

La visión que el máximo Tribunal del país tenía sobre los recursos se modificó, lo que traería como consecuencia múltiples mejoras al recurso en comento, por ejemplo, la que se estableció en 1981 en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, al señalar los parámetros que la autoridad debería seguir al momento del dictado de la resolución al recurso.

Por otra parte, debe señalarse que el recurso involucionó con la reforma de 2013, pues restringió un derecho fundamental contemplado no sólo en nuestra Constitución, sino en tratados internacionales de los que el Estado mexicano es parte, es decir, el derecho a un recurso rápido, efectivo y sencillo. Así es, el contribuyente al presentar el recurso de revocación y señalar que desconoce el acto que impugna, la autoridad se niega a darlo a conocer, motivando su actuación con el argumento de que al haberse derogado en el código el artículo que preveía la ampliación al recurso y por tanto, la obligación de la autoridad de dar a conocer la resolución, no existe hipótesis normativa que lo obligue y que sólo puede hacer lo que esté estrictamente establecido en la ley, afectando con ello la esfera jurídica del gobernado.

Capítulo 2.

La regulación del juicio contencioso administrativo en el sistema jurídico mexicano.

En el presente apartado explicaremos la evolución que ha tenido el juicio contencioso administrativo en la legislación mexicana, así como los antecedentes y evolución que ha sufrido el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, al ser el órgano encargado de resolver dicho medio de defensa.

También consideramos importante señalar algunas definiciones doctrinales del juicio en estudio, para el capítulo cuarto de la presente tesis.

2.1. Concepto de juicio contencioso administrativo.

El Diccionario Jurídico Mexicano define al contencioso administrativo como “*el procedimiento que se sigue ante un tribunal u órgano jurisdiccional, situado dentro del poder ejecutivo o del judicial, con el objeto de resolver de manera imparcial las controversias entre los particulares y la administración pública*”.¹⁵

Lucero Espinosa puntualiza que el juicio contencioso administrativo se entiende como un medio de control jurisdiccional de los actos de la administración pública, al ser una instancia por medio de la cual los administrados defienden sus derechos cuando se ven afectados por actos administrativos de carácter ilegal. Agrega que “*es un proceso seguido ante un órgano jurisdiccional competente sobre derechos o cosas que se disputan las partes contendientes entre sí*”.¹⁶

En este orden de ideas, Briseño Rojas explica que el contencioso administrativo tiene como principal objetivo buscar la regularidad del actuar de la Administración Pública, por lo que lo conceptualiza como “*un conflicto que se caracteriza por un desacuerdo entre las partes y consiste en una norma secundaria entendida por cada una de las partes de distinta manera que rige las relaciones administrativas de gobernantes y gobernados*.”¹⁷

¹⁵ Szekely, Alberto, *et al.* (coords.) 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1169/11.pdf>.

¹⁶ Lucero Espinosa, Manuel, *Teoría y práctica del contencioso administrativo federal*, 14ª ed., México, Porrúa, 2017. p. 18.

¹⁷ Briseño Sierra, Humberto, “Competencia de los Tribunales Administrativos”, *Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana*, México, núm. 4, 1972, p. 108, <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/juridica/article/view/10591/9667>.

Serra Rojas lo define como “*el juicio que se sigue sobre pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo que se litigan entre particulares y la Administración Pública, por los actos ilegales de ésta que lesionan sus derechos*”.¹⁸

De las anteriores definiciones podemos determinar que el juicio contencioso administrativo es un procedimiento seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en donde se resuelven los conflictos entre el particular y la autoridad fiscal-administrativa al determinar la legalidad o ilegalidad de los actos de autoridad y cuya finalidad será el control de la actuación de la Administración Pública Federal.

2.2. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa y su evolución.

Antes de entrar al estudio de los antecedentes del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consideramos pertinente señalar algunas de sus notas distintivas.

Para que un tribunal adquiriera la naturaleza de tribunal administrativo, es necesario que:

- a) Sea creado, estructurado y organizado por leyes expedidas por el poder legislativo, ya sea federal o local.
- b) El ordenamiento legal lo dote de autonomía plena para emitir sus fallos con el fin de garantizar su imparcialidad e independencia.
- c) Que su función sea la de resolver las controversias que se susciten entre la administración pública y los particulares.¹⁹

Arturo Iturbe Rivas, señala que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa desarrolla una función jurisdiccional independiente de los poderes legislativo y judicial, pues en los capítulos respectivos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no se establece como parte integrante de dichos poderes.²⁰ En este sentido, en donde se prevé a nivel constitucional este tipo de órganos es en la fracción XXIX-H, del artículo 73, en donde se faculta al Congreso de la Unión para la creación de tribunales administrativos. Por lo que puede concluirse que los tribunales administrativos no transgreden el principio de división de poderes contenido en el artículo 49 constitucional.

¹⁸ Serra Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, 8ª ed., México, Porrúa, 1977, t. II, p. 527.

¹⁹ Cfr. Tesis P./J. 26/98. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, Abril de 1998, p. 20.

²⁰ Cfr. Iturbe Rivas, Arturo, *Elementos de derecho procesal administrativo*, México, Porrúa, 2004, p. 81.

Así, una vez establecidas las notas que caracterizan a los tribunales administrativos en México, señalaremos algunos de sus antecedentes más importantes y que resultan relevantes para el estudio del medio de defensa que ante dicho órgano se promueve.

2.2.1. Ley de Justicia Fiscal: 1936.

El primer antecedente que encontramos del juicio contencioso administrativo es la Ley de Justicia Fiscal, misma que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936. En la exposición de motivos de dicha ley se estableció que esta representaba el primer paso para crear en México tribunales administrativos, resultando indispensable para que desempeñaran funciones de control de la administración, tanto en defensa y garantía del interés público, como de los derechos e interés legítimos de los particulares.²¹

Cabe señalar que, en materia administrativa, el juicio de amparo era el único medio de impugnación con que contaba el particular para la defensa de sus derechos ante las arbitrariedades de la autoridad fiscal. En este sentido, resultaba necesaria la creación de una ley reglamentaria que regulara el procedimiento contencioso administrativo, con el fin de aminorar la carga de trabajo con la que contaban los tribunales judiciales y, por tanto, contar con un órgano especializado en la resolución de dichos conflictos.

Gran parte de la doctrina mexicana de la época consideraba que no podían crearse tribunales administrativos independientes, es decir, tribunales capaces de emitir sus propias resoluciones sin sujeción a examen por diversa autoridad, pues si bien es cierto gozarían de autonomía orgánica de la Administración Pública, también lo es que sus resoluciones podrían ser examinadas posteriormente por el Poder Judicial. En efecto, el Tribunal Fiscal de la Federación se encontraría dentro del marco del Poder Ejecutivo, sin estar sujeto a la dependencia de ninguna de las autoridades que integran ese poder.²² Esta idea estaba basada en lo que en la doctrina se conoce como justicia delegada, pues los tribunales que la ejercen como lo señala Ovalle Favela, “*son los que poseen autonomía respecto de la administración y se encuentran facultados para pronunciar sus propias sentencias*”²³, a

²¹ Cfr. Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal. Diario Oficial de la Federación, México, 31 de agosto de 1936, p. 1.

²² Cfr. *Ídem*. p. 2.

²³ Ovalle Favela, José, *Teoría general del proceso*, 6ª ed., México, Oxford University Press, 2005, p. 132.

diferencia de los tribunales de justicia retenida que carecen de autonomía, ya que sus fallos son sometidos a aprobación por la propia administración.

Por lo que se consideró que la creación de dichos tribunales estaba en contravención al orden constitucional, pues era contrario al sistema tradicional de división de poderes y no solo eso, sino que además daba lugar al establecimiento de tribunales especiales, que estaban prohibidos por el artículo 13 constitucional²⁴, situación que con el pasar de los años los legisladores irían modificando para otorgar nivel constitucional a los tribunales administrativos.

También se estableció que la función del Tribunal Fiscal sería la de declarar la legalidad o ilegalidad de los actos de las autoridades, por lo que el tipo de fallos que dictarían serían sólo de nulidad, en donde se expresaría de manera específica el sentido en que la autoridad fiscal debería dictar la nueva resolución, evitando así cualquier problema que pudiera presentarse con la ejecución de dicho fallo.

Hay que mencionar además que, la ley retomaría el sistema de procedimiento oral, pues se consideró que el mismo daba resultados al haberse aplicado ya en el juicio de amparo y en las controversias del orden común, a partir de la vigencia del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal de 1932. A este respecto, el artículo 50 de la ley en estudio establecía, en lo que interesa lo siguiente:

- Que en el auto en que se admitiera la demanda, se citaría a las partes para la audiencia del juicio dentro de un plazo que no excedería de un mes.
- Que en la audiencia del juicio se daría lectura a la demanda, su contestación y al escrito del tercero interesado.
- Se oirían los alegatos del actor, el demandado y el tercero interesado, mismos que se darían en ese orden y los cuales no debían excederse de media hora.

Por último, el Tribunal Fiscal de la Federación hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estaría conformado por Salas para la división del trabajo, dirigidas por magistrados. Para la integración de las Salas se tomó como base la estructura orgánica que prevalecía en el Poder Judicial de la Federación, por lo que las personas encargadas de dictar los fallos en el procedimiento contencioso se denominarían magistrados y resultaría

²⁴ Cfr. Sánchez Pichardo, Alberto C., *Los medios de impugnación en materia administrativa*, 10ª ed., México, Porrúa, 2012, p. 309.

necesario que el Senado ratificara tanto su nombramiento como su remoción. Contarían además con el Pleno, órgano encargado de estudiar la posible contradicción de jurisprudencias, quien a petición de alguno de los magistrados o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fijaría la jurisprudencia correspondiente.

Con la Ley de Justicia Fiscal se suprimirían los Jurados de Infracciones Fiscales y la Junta Revisora de Impuesto Sobre la Renta, por lo que los asuntos pendientes de resolución de dichos órganos pasarían a conocimiento del Tribunal Fiscal de la Federación.

2.2.2. Código Fiscal de la Federación: 1938.

La Ley de Justicia Fiscal sería reemplazada por el Código Fiscal de la Federación el 31 de diciembre de 1938, donde serían recogidos los preceptos relativos a la organización interna del Tribunal Fiscal de la Federación, así como los referentes a la tramitación del juicio ante dicho órgano jurisdiccional. Cabe mencionar que el contenido de dichos artículos es prácticamente el mismo de la Ley de Justicia Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936.

En este sentido, es importante señalar que la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación estaba circunscrita únicamente a la materia fiscal, pues el artículo 160 del código en comento establecía que las Salas del Tribunal conocerían de los juicios que se iniciaran:

Supuestos de procedencia del juicio	Comentario
<p>En contra de las resoluciones de la Secretaría de Hacienda, sus dependencias o cualquier organismo fiscal autónomo, que sin ulterior recurso administrativo determinaran la existencia de un crédito fiscal, lo fijaran en cantidad líquida o dieran sus bases para su liquidación.</p>	<p>Esta fracción comprende hoy en día una gran cantidad de los asuntos que se llevan al conocimiento del Tribunal, al referirse a créditos fiscales. En esta fracción se prevén tres supuestos:</p> <p>a) La que determine la existencia de un crédito fiscal. Este supuesto se da cuando la autoridad fiscal establece que el particular es sujeto de determinado impuesto²⁵ o el propio particular reconoce que se ha dado el hecho generador.</p> <p>b) La que lo fije en cantidad líquida. La autoridad fiscal una vez identificada la obligación tributaria, procede a fijar el monto del impuesto a pagar por el contribuyente.</p> <p>c) Las que den las bases para su liquidación. Este supuesto refiere justamente al <i>punto de partida</i> que la autoridad fiscal tomará en cuenta para determinar el impuesto, dependiendo del ingreso del contribuyente.</p>

²⁵ Cfr. Treviño Garza, Adolfo J., *Tratado de derecho contencioso administrativo*, 4ª ed., México, Porrúa, 2015, p. 67.

Supuestos de procedencia del juicio	Comentario
En contra de los acuerdos que impusieran definitivamente y sin ulterior recurso, sanciones por infracciones a las leyes fiscales.	Cabe señalar que de acuerdo con el Código de 1938, las sanciones por infracciones fiscales podrían aplicarse al deudor del impuesto, a un tercero, a los funcionarios encargados de llevar a cabo la fe pública y a las autoridades tanto federales como locales, por incurrir en las infracciones establecidas por el Código Fiscal de la Federación, mismas que se verían reflejadas en la imposición de una sanción de carácter económico.
En contra de cualquier resolución dictada en materia fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso administrativo.	En este supuesto el acto administrativo no necesariamente tendría que ser emitido por una autoridad fiscal, pues puede darse el caso que una autoridad que no tenga dicho carácter y determine a cargo del particular una obligación fiscal ²⁶ . Además, dicha resolución tendría que cumplir con dos características: a) que causa un agravio al particular y b) que dicho agravio no pueda ser reparado con la interposición del recurso que en su contra proceda.
En contra del Procedimiento Administrativo de Ejecución.	Para que el juicio contencioso procediera en contra del Procedimiento Administrativo de Ejecución debían actualizarse determinados supuestos, entre ellos que: a) El crédito se hubiere extinguido legalmente. b) El monto del crédito fuera inferior al exigido. c) Que fueran poseedores a título de propietarios de los bienes embargados o acreedores preferentes al fisco. Previo a la tramitación del juicio debía interponer recurso ante la autoridad fiscal. d) Que el procedimiento coactivo no se ajustó a la ley. En este supuesto, el juicio se promovería en contra de la resolución que aprobara el remate, salvo que se tratara de resoluciones cuya ejecución fueran de imposible reparación.
Contra la negativa de una autoridad competente para ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibido.	En este supuesto se actualiza lo que se conoce en la doctrina como el <i>pago de lo indebido</i> , que se da cuando el contribuyente paga una cantidad al fisco que en realidad no debe, ²⁷ por lo que el particular deberá acreditar que existió un error de hecho (exceso en el pago, error en el concepto del pago) o de derecho (incorrecta interpretación de la ley fiscal).
En contra de la resolución favorable a un particular, por la Secretaría de Hacienda.	Este supuesto es lo que actualmente conocemos como <i>juicio de lesividad</i> , es decir, como el medio de defensa con que cuenta la administración pública, para acudir ante un órgano jurisdiccional con la finalidad de que se anulen sus resoluciones, pues ella se encuentra impedida para modificarlas en perjuicio de los particulares. ²⁸ Cabe aclarar que, en caso de encontrarse en este supuesto, sería únicamente la Secretaría de Hacienda la facultada para presentar el juicio.

²⁶ Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández, Gonzalo, *El proceso contencioso administrativo en México*, 2ª ed., México, Porrúa, 2015, p. 163.

²⁷ Cfr. MargáinManautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho...*, op. cit., p.320.

²⁸ Cfr. MargáinManautou, Emilio, *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimación*, 11ª ed., México, Porrúa, 2002, p. 74.

Debe señalarse que la creación de un código que recogiera las instituciones en materia fiscal con la finalidad de concentrarlas en un solo ordenamiento jurídico tuvo un buen resultado y si bien es cierto que la redacción del mismo resultaba un tanto ambiguo, también lo es que resultó un gran avance para la época y que años más tarde se iría mejorando la regulación en dicha materia.

2.2.3. Reforma al Código Fiscal de la Federación: 1967.

Como ya se señaló en el capítulo respectivo al recurso de revocación, en la Iniciativa de reforma del Código Fiscal de la Federación para 1967, se señaló que con el nuevo código se buscaba mejorar la estructura del referido ordenamiento, por lo que era necesario realizar múltiples modificaciones, entre ellas eliminar los artículos relativos a la organización del Tribunal Fiscal y trasladarlas a una ley especial. En cuanto hace a las reglas a seguir en el procedimiento contencioso, serían ubicadas en el Título IV del Código.

Lo relevante de este es que se mejoró la regulación del recurso de revisión que podrían hacer valer las autoridades contra las sentencias dictadas por las Salas y de la cual conocería el Tribunal Fiscal de la Federación en Pleno. Este recurso debía presentarse únicamente cuando se tratara de un asunto de importancia y trascendencia a juicio de los titulares de las Secretarías, Departamentos o de los órganos autónomos.

Cuando la autoridad no estuviere conforme con lo resuelto por el Pleno del Tribunal Fiscal, podría interponer recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando se acreditara la importancia y trascendencia del asunto. Bajo este concepto, cuando el importe del asunto ascendiera a \$500,000.00 o más, estaría justificada la trascendencia del caso.

2.2.4. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación: 1967.

El 19 de enero de 1967 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en donde se establecería la forma de organización interna del Tribunal Fiscal, las funciones que desempeñarían los magistrados, secretarios y el presidente del Tribunal, así como la competencia con la que contaría dicho órgano jurisdiccional.

En su artículo primero se señaló que “*el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía, con la organización y atribuciones que esta ley establece*”, lo que a juicio del Héctor Fix-Zamudio traía como consecuencia que ya no pudiera considerarse a dicho tribunal como un organismo de jurisdicción delegada, pues anteriormente sus sentencias se impugnaban en amparo de doble instancia, por considerarse como actos formalmente administrativos, sino que ya estaría asumiendo un carácter estrictamente jurisdiccional.²⁹ Así, la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal modificó su naturaleza jurídica, pues desde ese entonces dejó de formar parte del Poder Ejecutivo para convertirse en un órgano jurisdiccional dotado de plena autonomía para dictar sus fallos. Por su parte, la competencia del Tribunal estaría comprendida en el artículo 22 de su ley orgánica, en donde se agregaría un aspecto importante para poder impugnar las resoluciones ante el Tribunal, esto es, que las mismas tuvieran el carácter de definitivas, lo cual resultaba de vital importancia aclarar para acotar los asuntos que podrían ser llevados al conocimiento del Tribunal Fiscal; cabe aclarar que no se determinó que debía considerarse como una resolución definitiva. Asimismo, se adicionaron nuevos supuestos de procedencia del juicio, dentro de los cuales encontramos los siguientes:

Supuestos de procedencia del juicio	Comentario
-Resoluciones en materia de pensiones a favor de los miembros del Ejército y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes, con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal.	A este respecto, debe señalarse que la procedencia del juicio contencioso en estos dos supuestos, se basó en el carácter administrativo de la relación jurídica de los sujetos procesales, es decir, de la relación de supra a subordinación que existe entre la autoridad demandada (como organismo fiscal autónomo) y el pensionado y/o sus derechohabientes, pues a pesar de que las prestaciones sociales derivan de una relación laboral, también es cierto que las solicitudes en materia de pensiones, se encuentran a cargo del presupuesto de las autoridades respectivas. ³⁰
-Resoluciones en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los trabajadores del Estado.	
Interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal.	El contrato de obra pública es aquel celebrado entre la administración pública y un particular, cuya finalidad es la realización de una obra material para la satisfacción de la colectividad. ³¹ Cabe hacer la aclaración que los particulares que celebraran dichos contratos podrían acudir al tribunal a exigir el

²⁹ Cfr. Fix-Zamudio, Héctor, *op. cit.* pp. 295-297.

³⁰ Cfr. Tesis: XX.1o. J/67, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, Mayo de 2007, p. 1724.

³¹ Cfr. Cornejo Certucha, Francisco M., *et al.* (coords.) 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1169/11.pdf>.

Supuestos de procedencia del juicio	Comentario
	cumplimiento o terminación del contrato, siempre y cuando se tratara de una autoridad de carácter federal, pues nada se estableció con relación a las autoridades locales.
Responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito Federal, por actos que no fueran delictuosos.	Actualmente este supuesto tiene que ver con las responsabilidades administrativas en las que incurren los servidores públicos, entendiéndose por estas como las responsabilidades derivadas de actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deban observar en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones. ³²

Aunado a lo anterior y tal como lo apreció Treviño Garza, con esta reforma se creó un capítulo relativo a los recursos dentro del juicio de nulidad. En este sentido, se tendrían hasta ese momento dos recursos: el de queja, que podrían hacerlo valer tanto el particular como la autoridad en contra de las sentencias dictadas por las salas en violación a la jurisprudencia emitida por el Pleno del Tribunal; y el recurso de revisión, que únicamente podría ser interpuesto por la autoridad demandada ante el Pleno o ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según fuera el caso.³³

Resulta importante destacar que había duda si la justicia administrativa en nuestro país estaría acorde a los dispositivos constitucionales, por lo que atinadamente en los últimos meses de 1967 se hizo una reforma al artículo 104, fracción I, de la Constitución Política en donde se introducía la posibilidad de que las leyes federales pudieran instituir tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, lo cual consideramos fue un avance sumamente importante, ya que con ello se dio validez constitucional a los tribunales contencioso-administrativos en México.

2.2.5. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación: 1978.

Podría decirse que esta es una de las reformas más grandes que se han realizado al Tribunal, pues se hicieron múltiples precisiones en la ley orgánica y se agregaron nuevos términos que hasta la actualidad siguen siendo vigentes.

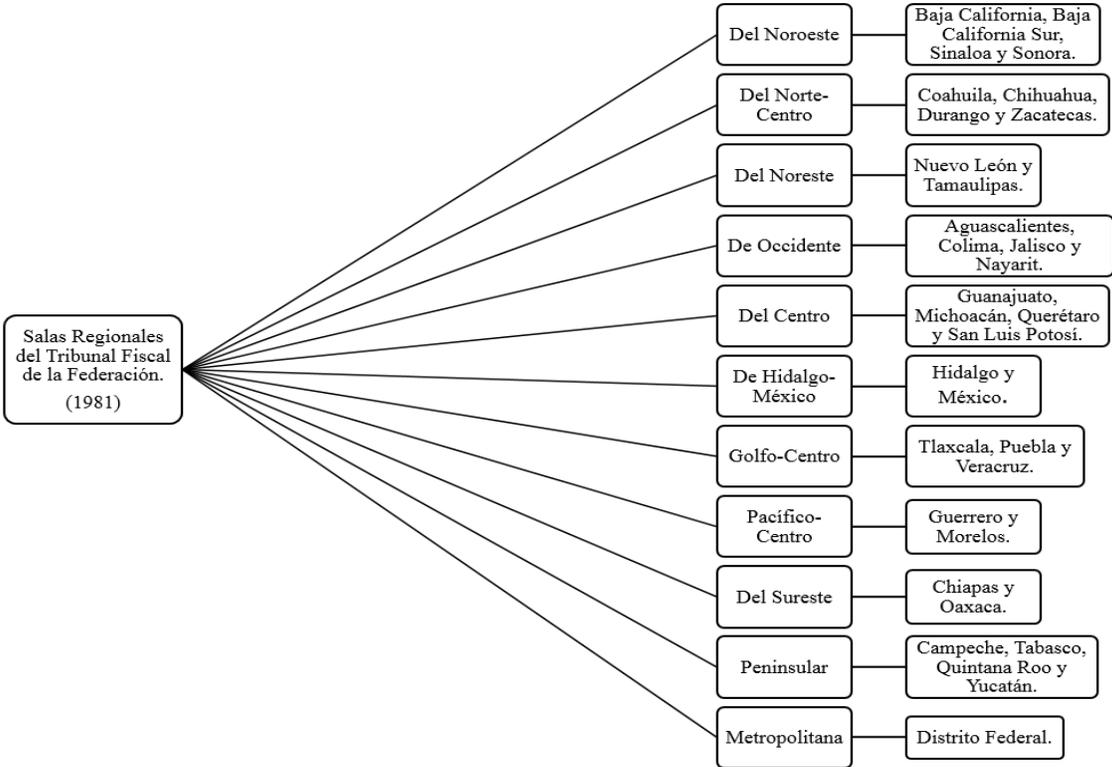
Primeramente, precisaremos que se eliminó definitivamente la figura del Pleno, la cual vendría a ser sustituida por la Sala Superior formada por nueve magistrados especialmente

³² Cfr. Tesis: I.4o.A. J/22, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, Abril de 2003, p. 1030.

³³ Cfr. Treviño Garza, Adolfo J., *op. cit.*, p. 13.

nombrados para integrarla. Dentro de las atribuciones que se le otorgaron a dicho órgano, encontramos como novedad que la Sala Superior estaría facultada para resolver los conflictos competenciales suscitados entre las Salas Regionales.

Con esta reforma también se crearon las denominadas *Salas Regionales* con jurisdicción en las regiones que la propia ley establecía las cuales se enlistan a continuación:



Actualmente, el Tribunal cuenta con 29 regiones en el territorio nacional, de conformidad a lo previsto en el artículo 21 de su Reglamento Interior. En dichas regiones se encuentran distribuidas 56 Salas Regionales, de las cuales podemos destacar las Salas Regionales de Oriente, Golfo, Pacífico y Caribe.

En cuanto hace al nombramiento de magistrados por parte del Presidente de la República, se agregó que además debía nombrar magistrados supernumerarios, quienes tendrían la función de suplir las ausencias temporales de los magistrados de las Salas Regionales, y de la Sala Superior en los casos que así se estableciera.

Por otra parte, encontramos la figura del Oficial Mayor, quien tendría como atribuciones: formular el anteproyecto de presupuesto del tribunal, ejecutar las órdenes relacionadas con el ejercicio del presupuesto, supervisar el funcionamiento del archivo del tribunal, tramitar

los movimientos del mismo y vigilar el cumplimiento de las obligaciones laborales de los empleados administrativos, controlar los bienes del tribunal, mantener su inventario actualizado y vigilar su conservación y coordinar la prestación de los servicios administrativos para el buen funcionamiento del tribunal.

Otro punto a destacar de esta reforma lo es que se precisó en su artículo 23, último párrafo, que debía considerarse una resolución como definitiva, cuando la misma no admitiera recurso o cuando la interposición de éste fuera optativa para el afectado.

Esto resultó de suma trascendencia, ya que, si bien en la Ley Orgánica del Tribunal de 1967 ya se había insertado lo referente a que procedía el juicio contra las resoluciones con carácter de definitivo, también lo es que no se especificó lo que debía entenderse por tal carácter, acotando con ello aún más los asuntos que podrían ser llevados al conocimiento del Tribunal Fiscal.

2.2.6. Código Fiscal de la Federación: 1981.

En el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, se regularía lo relativo al procedimiento contencioso administrativo seguido ante el Tribunal en el Título VI del mencionado ordenamiento, en donde se hicieron las siguientes modificaciones.

En primer lugar, en su artículo 209 se fijó que el magistrado instructor podría requerir al promovente para que exhibiera los documentos que hubiera ofrecido como prueba en su escrito de demanda y que, en caso de no cumplir con dicho requerimiento, se tendría por no presentada la demanda.

También se previó en el numeral 210 del código, la posibilidad de que el actor ampliara la demanda cuando la autoridad demandada en su escrito de contestación señalara que el juicio resultaba improcedente por haberse consentido tácitamente, si el promovente consideraba que la notificación se había realizado ilegalmente. En este caso, si al momento de dictar sentencia se llegaba a la conclusión que la notificación era correcta, se sobreseería el juicio.

Se agregó un apartado relativo al cierre de instrucción, en donde se señaló que el magistrado instructor declarararía cerrada la instrucción diez días después de que se hubieran surtido las siguientes hipótesis:

- i) Se hubiera contestado la demanda o la ampliación a la demanda.
- ii) Se hubieran desahogado las pruebas.
- iii) Se hubieran resuelto los incidentes de previo y especial pronunciamiento o el de recusación.
- iv) Se hubiere practicado la diligencia que el magistrado instructor hubiese ordenado. En caso de que hubiera transcurrido el término sin que el magistrado instructor hubiere dictado sentencia, las partes podrían promover excitativa de justicia ante la Sala Superior.

Las reformas del ordenamiento en comento fueron acertadas, pues se empezó a dar precisión en temas de vital importancia para la adecuada defensa de los particulares, como lo relativo a los documentos que omitió presentar con su escrito de demanda y cuya consecuencia, en caso de no cumplir con el requerimiento, sería la de tener por no presentada la demanda, y no así desecharla como anteriormente se preveía.

En cuanto al nuevo supuesto para ampliar la demanda, consideramos también fue atinada su adición, pues si la autoridad exhibía la supuesta notificación y alegaba que el demandante había consentido la resolución por no haberla impugnado en tiempo y forma, resulta obvio que, para poder garantizar la defensa del particular, debía otorgársele la oportunidad de ampliar la demanda y formular los conceptos de violación respecto a la notificación del acto.

En cuanto el término para que quedara cerrada la instrucciones de señalarse que, si bien la carga de trabajo no es la misma comparada a la que tiene el Tribunal hoy en día, ello no significa que en dicha época no se tuviera una considerable carga de asuntos, por lo que el término de diez días que el Código otorgó para que, una vez cerrada la instrucción, se dictara la resolución correspondiente, era relativamente poco.

2.2.7. Código Fiscal de la Federación: 1995.

Una de las reformas que darían nacimiento a uno de los principios característicos del juicio contencioso administrativo, lo sería la publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995.

En dicha reforma se adicionó al artículo 197 del Código Fiscal de la Federación un segundo párrafo que establecía:

“Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”

Anteriormente, el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se interpuso el recurso, es decir, no permitía que el particular hiciera valer conceptos de impugnación relativos a la resolución recurrida; por lo que el Tribunal no se encontraba obligado a estudiar conceptos ya expresados y analizados en el recurso.

Con dicha reforma se cambió el principio de *litis cerrada* por el de *litis abierta*, el cual consistiría como lo señalaba el segundo párrafo del artículo 197 del código, en la posibilidad de impugnar no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida, pudiendo hacer valer conceptos novedosos que no se hubieren planteado desde el recurso, así como reiterar los ya expresados.

Esta reforma representó sin duda un gran avance en la impartición de justicia administrativa, pues poco a poco se fue mejorando la defensa de los derechos de los particulares ante la autoridad administrativa.

2.2.8. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa: 2000.

Otro antecedente importante del Tribunal en estudio, lo es el Decreto por el que se reforman diversas disposiciones, publicado en Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre del 2000, pues en su artículo transitorio décimo primero, fracción III, se estableció que la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación, sería reemplazada por la de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo que consideramos muy atinado pues desde 1967 se consideró la posibilidad de realizar dicho cambio con la finalidad de ampliar la competencia del referido Tribunal.

Lo anterior se vino a reforzar con la adición que se realizó al artículo 11 de la referida ley orgánica, pues ahora el Tribunal resolvería sobre las resoluciones *“dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento*

Administrativo”, lo que en opinión de algunos doctrinarios no fue muy atinado, pues la Ley de Procedimiento Administrativo es una ley supletoria de las leyes administrativas federales y sólo si están la invocan se aplican.³⁴

Esta reforma cambió el panorama que se tenía del Tribunal en estudio, pues el legislativo tuvo plena confianza para con posterioridad ir ampliando su competencia a distintas leyes federales, además que daría la pauta para que años más tarde se cambiara totalmente la denominación y convertirlo en un tribunal de competencia administrativa.

2.2.9. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo: 2005.

Sin duda uno de los cambios que consolidarían al entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como tribunal de plena jurisdicción, sería la creación de una ley enfocada específicamente en la regulación de la tramitación del juicio en estudio, por lo que en el año de 2005 se derogaría el Título VI relativo al juicio contencioso administrativo del Código Fiscal de la Federación.

La LFPCA, regularía a detalle cuestiones no previstas en la anterior legislación, como la posibilidad de impugnar las resoluciones recaídas al recurso que lo declarara por no interpuesto o lo desechara por improcedente. En este caso, el tribunal debería pronunciarse en primer lugar sobre la procedencia del recurso y una vez acreditada esta, entrar al estudio del fondo del asunto.

La adición de este supuesto de procedencia resultó acorde al principio de litis abierta, que como ya se explicó en párrafos anteriores, permite al particular hacer valer argumentos novedosos y reiterar los ya expresados.

También se proveería la posibilidad de impugnar resoluciones de carácter general, siempre que las mismas tuvieran el carácter de autoaplicativas o cuando el interesado las impugnare con motivo del primer acto de aplicación.

Tal y como lo señala el autor Jorge Jiménez Jiménez, esta reforma fue consecuencia de las interpretaciones que la Suprema Corte de Justicia de la Nación realizó de la regulación del juicio contencioso, dando así dos resultados importantes. El primero, como ya se estableció en el párrafo anterior, se le otorgaría al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

³⁴ Cfr. Nava Negrete, Alfonso, “70 años del Tribunal Administrativo Federal de México”, *Revista de la Facultad de Derecho de México*, México, Tomo LVII, número 247, Enero-Junio 2007, p. 254, <http://www.revistas.unam.mx/index.php/rfdm/article/view/61313/54023>.

la competencia para resolver únicamente sobre la legalidad o ilegalidad de normas de carácter general de rango inferior a los reglamentos y cómo ésta influyó en la resolución que el particular impugna. Por otra parte, el Tribunal sería incompetente para pronunciarse sobre aspectos de constitucionalidad, pues dicha competencia está reservada estrictamente al Poder Judicial de la Federación.³⁵

Se creó un apartado especial denominado De las medidas cautelares, cuya finalidad sería regular las medidas que podrían solicitar los particulares en el juicio, como lo es el caso de la suspensión del acto impugnado y que tendría por objeto mantener la situación de hecho en el estado en que se encontrara, hasta en tanto no se resolviera la controversia que decidiera sobre el derecho del particular. Con dichas medidas cautelares se buscó impedir, por un lado, que la resolución impugnada dejara sin materia el juicio al ser ejecutada y por el otro, que se causara un daño irreparable al particular al consumarse los efectos de la resolución. Dichas medidas cautelares se podrían hacer valer desde la presentación de la demanda o en cualquier momento, hasta antes de que se dictare sentencia definitiva.

Si bien la nueva ley no traería demasiadas innovaciones al juicio contencioso, también es cierto que con ello sería inevitable la sistematización del derecho procesal administrativo, lo que sería de gran utilidad para las partes en el juicio, en especial para el Tribunal por ser el órgano ante quien se lleva a cabo todo el procedimiento jurisdiccional.

2.2.10. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo: 2009.

Las Tecnologías de Información y la Comunicación (TIC's), han tenido hoy en día una gran incursión en la cotidianidad de nuestro país, lo que se ha traducido en la necesidad de su regulación y de integrarlas como herramientas para el mejor desempeño de las funciones jurisdiccionales, como es el caso del juicio contencioso administrativo. Es por ello que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2009 una reforma a la LFPCA.

En su exposición de motivos el Ejecutivo Federal estableció que, con motivo del constante cambio y modernización en el campo tecnológico, resultaba necesario adecuar la realidad social a la forma de impartición de justicia de los órganos jurisdiccionales en nuestro país,

³⁵ Cfr. Jiménez Jiménez, Jorge, *Causales de nulidad. Cuestiones de constitucionalidad en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo*, 2ª ed. México, Porrúa, 2017, pp. XVI-XVII.

debiendo aprovechar los avances tecnológicos para eficientar la tramitación de juicios. Dicha reforma estaría acorde a lo establecido en la Cumbre Mundial sobre la Sociedad de la Información celebrada en Túnez en noviembre de 2005, en donde el Estado Mexicano se comprometió a utilizar las ventajas de las tecnologías de la información, razón por la cual se implementaría en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el juicio en línea.³⁶

Para la substanciación de dicho juicio, se implementaría en el Tribunal un *Sistema de Justicia en Línea*, mismo que entraría en operación hasta agosto de 2011, colocándolo “como el primer tribunal en América Latina que podrá promover, sustanciar y resolver juicios a través de la Internet”.³⁷

De dicha reforma destacan varios aspectos. En primer lugar, los particulares contarían con el derecho a elegir la tramitación del juicio contencioso en la modalidad en línea, por lo que para ejercer dicha prerrogativa tendrían que manifestarlo expresamente en su escrito inicial de demanda. una vez elegida dicha modalidad, la autoridad demandada estaría obligada a comparecer y tramitar el juicio en la modalidad en línea.

Cabe destacar que cuando se tratare del juicio de lesividad o existiera un tercero interesado en el juicio y al contar el particular con la posibilidad de optar por la tramitación del juicio en línea, este podría tramitarse en dos modalidades: en línea, para la parte que lo promoviere (en este caso, la autoridad) y en la forma tradicional para el particular (demandado en el juicio de lesividad o el tercero interesado, según sea el caso), lo que en la práctica se conocería como el juicio híbrido.³⁸

El derecho de elegir la tramitación del juicio en la modalidad en línea se sustentó en la exposición de motivos con el argumento de que no puede obligarse al particular a tramitar en línea el juicio, ya que si bien es cierto gran parte de la población tiene acceso a internet, también lo es que de considerar obligatoria la tramitación del juicio en dicha modalidad, se

³⁶ Cfr. Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Diario Oficial de la Federación. México, 12 de junio de 2009, p. 4.

³⁷ Mosri Gutiérrez, Magda Zulema, “La Justicia Fiscal y Administrativa en México. Su Evolución y Característica Fundamental Actual como Justicia Constitucional”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año VI, núm. 15, enero 2014, p. 5, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/lajusticiafiscalyadministrativaenmexico.pdf>.

³⁸ Cfr. Irigoyen Urdapilleta, César Octavio, “Notas generales del Juicio en Línea”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año III, núm. 10, julio 2012, p. 7, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/notasgeneralesdeljuicioen.pdf>

estaría restringiendo el derecho de acceso a la justicia a aquellas personas que no cuenten con acceso a dicho medio tecnológico.³⁹

En segundo término, todas las promociones y los documentos que las partes presentaran ante el Tribunal deberían ser digitalizados e ingresados al Sistema de Justicia en Línea con la firma electrónica avanzada del promovente, misma que produciría los mismos efectos legales que la firma autógrafa. Por su parte, los magistrados instructores y secretarios de acuerdos contarían con firma electrónica y digital, a efectos de validar sus actuaciones.

El valor de las pruebas ofrecidas en el juicio en línea tendrían el mismo que el de sus constancias físicas, además que tendrían que cumplir con las características de ser accesibles, de fácil manejo, inalterables y sin restricciones de copiado del texto o de cualquier contenido, impresión y consulta de conformidad a los Lineamientos Técnicos y Formales para la sustanciación del Juicio en Línea.⁴⁰

La reforma de 2009 fue sin duda sinónimo de modernización para el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que se integraron las tecnologías de la información como una herramienta para la impartición de justicia, además que como lo señaló la Magistrada Mosri Gutiérrez, trajo como beneficios “*la eliminación de documentos en soporte de papel que ocupan grandes espacios, reducción de costos, evita desplazamientos, acceso a documentos a distancia y a información inmediata.*”⁴¹

Como crítica al llamado *juicio híbrido*, consideramos que la finalidad de la reforma se ve afectada, pues si lo que se buscó con la misma fue la eficiencia del juicio contencioso administrativo con la integración de las tecnologías de la información para acortar el tiempo en que se da resolución a los asuntos, además de la eliminación de papel y reducción de costos, con esa disposición se dio un paso atrás pues se impondría una carga extra de trabajo a los secretarios de acuerdos al tener la obligación de digitalizar los documentos y promociones presentados en la modalidad tradicional.

³⁹ Cfr. *Ibidem*, p. 4.

⁴⁰ Cfr. Esquivel Vázquez, Gustavo Arturo, “El valor probatorio del documento electrónico en el contencioso administrativo”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año III, núm. 9, octubre 2011, p. 6, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/elvalorprobatorio.pdf>.

⁴¹ Cfr. *Ídem*, p. 5.

2.2.11. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo: 2010.

Un año después de la inserción del *Sistema de Justicia en Línea* como nueva modalidad del juicio contencioso administrativo, se creó la vía sumaria. Esta nueva reforma derivó, en parte, del resultado negativo de los mecanismos implementados por el propio Tribunal para combatir el rezago de asuntos, como el *Programa Emergente para Enfrentar el Rezago*⁴² implementado en abril de 2008, pues a pesar de que se dotó de personal eventual a las Salas Regionales con mayor número de asuntos, no se logró mitigar la carga de trabajo.

La nueva vía tendría como finalidad la pronta resolución de aquellos asuntos que no representarían mayor complejidad, es por ello que la procedencia del juicio en la vía sumaria estaría supeditada a dos criterios: la cuantía y la violación a criterios jurisprudenciales.⁴³

En relación con la cuantía, el juicio procedería cuando se impugnaren resoluciones definitivas cuyo importe no excediera de cinco veces el salario mínimo general vigente en el entonces Distrito Federal elevado al año al momento de su emisión. Cabe señalar que la cantidad para determinar la cuantía de los asuntos que podrían ser ventilados en la vía sumaria no excedía de \$109,171.50. Para determinar la cuantía del asunto, sólo se consideraría el monto del crédito principal sin accesorios ni actualizaciones. Por otra parte, si en la misma demanda se impugnare más de una resolución, no se acumularía el monto de cada una de ellas para efectos de determinar la procedencia de la vía.

El segundo criterio de procedencia se implementó como una medida para evitar alargar el juicio por cuestiones que hubieran sido resueltas con anterioridad en criterios jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o del Pleno del propio tribunal. En este caso, resultaría innecesario que la cuantía correspondiera a la establecida en la ley, pudiendo así ventilarse en la vía sumaria cualquiera de los supuestos contenidos en la Ley Orgánica del Tribunal.⁴⁴

⁴² Cfr. Núñez Cué, Marco Aurelio, "Algunas consideraciones sobre el juicio contencioso administrativo federal en la vía sumaria", *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año III, núm. 8, septiembre 2011, p. 5, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/algunasconsideracionessobre.pdf>

⁴³ Cfr. Pérez López, Miguel, "La reforma del Derecho Procesal Administrativo Federal de 2010", *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año III, núm. 7, mayo 2011, p. 23, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/lareformadelderechoprocesal.pdf>.

⁴⁴ Cfr. *Ibidem*, p. 25.

Es importante señalar que, previo a la admisión de la demanda, el Magistrado Instructor tendría la obligación de verificar la procedencia o improcedencia de la vía, teniendo este la facultad de reconducir el asunto a la vía ordinaria en caso de considerarlo pertinente, a efecto de no dejar en estado de indefensión al particular.

El segundo punto relevante de la reforma de 2010 es la reducción de los términos procesales para la tramitación del juicio, como puede observarse en el siguiente cuadro comparativo:

	Términos en la vía ordinaria	Términos en la vía sumaria
Presentación de la demanda	45 días	15 días
Contestación de demanda	45 días	15 días
Ampliación de demanda	20 días	5 días
Contestación a la ampliación de demanda	20 días	5 días
Alegatos	10 días después de haber concluido la sustanciación del juicio, las partes tendrán un término de 5 días para formular alegatos.	Deben presentarse antes de la fecha señalada para el cierre de instrucción.
Cierre de instrucción	Una vez transcurrido el término para presentar alegatos, se dictará el acuerdo que declara cerrada la instrucción.	En el auto que admita la demanda, se señalará fecha y hora para el cierre de instrucción, la cual no podrá exceder de los 60 días siguientes a su admisión.
Sentencia	60 días, contados a partir de que se haya dictado el auto de cierre de instrucción.	10 días, contados a partir de que se haya dictado el auto de cierre de instrucción.
Cumplimiento de la sentencia	4 meses	1 mes

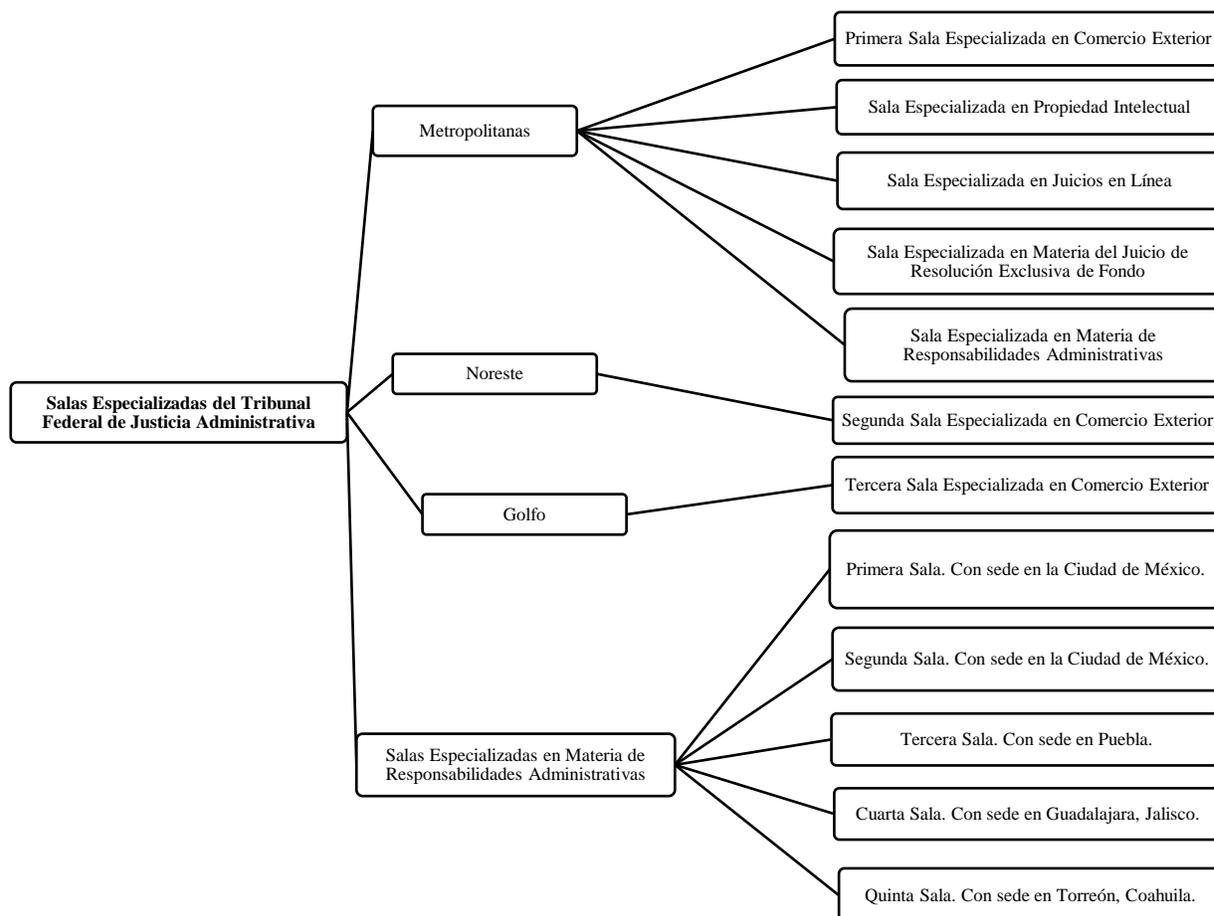
Cabe aclarar que en el año de 2016 se unificarían los términos únicamente para la presentación de la demanda en ambas vías, lo que les permitiría mantener su naturaleza pues los demás términos procesales quedarían prácticamente iguales a los señalados en el presente apartado.

También se redujeron los supuestos de notificación personal de las resoluciones dictadas dentro del juicio contencioso, para lo cual se crearía el *boletín electrónico* en donde se publicarían las resoluciones y/o actuaciones efectuadas dentro del propio juicio, entendiéndose que, con su sola publicación en el referido boletín, las partes se tendrían como debidamente notificadas.

Por último, se adicionó a la Ley Orgánica del Tribunal las denominadas *Salas Especializadas* y las cuales conocerían de materias específicas. Cabe aclarar que dicha

reforma surgió como necesidad de regular la ya evidente especialización de las Salas del tribunal, pues mediante acuerdo G/JGA/72/2008 se creó la Sala Especializada en Materia de Propiedad Intelectual, la cual entró en funciones a partir del 5 de enero de 2009.⁴⁵

Actualmente el Tribunal cuenta con las siguientes Salas Especializadas:



Como comentarios finales a la reforma en estudio, podemos señalar que la reducción en los términos procesales fue correcta, pues tal y como lo señala su denominación, se buscó acortar no sólo la duración del juicio y por tanto el rápido dictado de la sentencia, sino

⁴⁵ Cfr. Pérez López, Miguel, “Estudio de las Salas Especializadas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año III, núm. 11, septiembre 2012, p. 12, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/estudiosobrelasalasespecializadastfja.pdf>.

lograr con mayor rapidez la firmeza del asunto y, por ende, disminuir la posibilidad de que fuera impugnado en la vía judicial.⁴⁶

Con posterioridad a la entrada en vigor de la reforma en estudio, se suscitarían diversas controversias en relación con el término para la interposición del juicio contencioso en la vía sumaria, por lo que el Poder Judicial de la Federación establecería varios criterios dentro de las cuales encontramos dos de gran importancia. En primer lugar, la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la que se estableció que, a fin de garantizar el derecho de defensa del particular, el Magistrado Instructor tendría que estimar como oportuna la presentación de la demanda dentro del término de los cuarenta y cinco días previstos para la vía ordinaria, cuando la autoridad informara en la resolución impugnada de manera inexacta el término para la interposición del juicio contencioso y tramitar el juicio en la vía sumaria.⁴⁷ El segundo criterio tiene íntima relación con el anterior, se determinó que en el caso de que la autoridad señalare erróneamente en la resolución impugnada como término para la presentación de la demanda, el de cuarenta y cinco días, se duplicaría el término de quince días para la interposición del juicio, en protección de los derechos del contribuyente contemplados en el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.⁴⁸

Estos criterios fueron de gran importancia, ya que fueron resultado de los errores en los que incurrió la autoridad con la implementación de dicha reforma al no cumplir con la obligación de indicar con precisión el recurso o medio de defensa procedente y el plazo para su interposición, trayendo como consecuencia que el Tribunal desechara por extemporánea la demanda y, por tanto, dejando en estado de indefensión al particular.

En cuanto a la adición a la Ley Orgánica del Tribunal, consideramos importante que deben señalarse de manera enunciativa más no limitativa los temas o materias que son del conocimiento de las Salas Especializadas, tal como se hizo con las Salas Especializadas en Materia de Responsabilidades Administrativas, para que el particular que busque impugnar

⁴⁶ Cfr. Exposición de motivos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consultable en <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=HpCAHI9wwarDa35+atpLYZACCBsRtZrF+JJHPzoo4RJ/heifFaOq1TKvcE5iMw4Z1y26HADpFvxMPs9Yxwfd7Q==>

⁴⁷ Cfr. Tesis: 2a./J. 46/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 2, p. 1289.

⁴⁸ Cfr. Tesis: II.1o.A.3 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 3, p. 2086.

una resolución ante el TFJA lo haga de una manera adecuada y eficaz, atendiendo a la creciente especialización que el propio legislador plantea.

2.2.12. El Sistema Nacional Anticorrupción y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa: 2015 y 2016.

En el año de 2015 se hicieron reformas trascendentales para el sistema jurídico mexicano, pues se creó el Sistema Nacional Anticorrupción como “*una instancia de coordinación entre las autoridades de todos los órganos de gobierno competentes en la prevención, detección y sanción de las responsabilidades administrativas de los servidores públicos y los actos de corrupción*”⁴⁹ y en donde el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al formar parte del Comité Coordinador de dicho sistema, se convertiría en Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues se amplió considerablemente su competencia, dentro de la que se encontraría dirimir las controversias entre el particular y la administración pública federal, sancionar y fincar las responsabilidades administrativas de carácter grave a los servidores públicos responsables.

Para el correcto funcionamiento del Sistema Nacional Anticorrupción, resultaba necesario efectuar múltiples reformas en diversas leyes, por lo que en cumplimiento a lo establecido en la fracción XXIX-H, del artículo 73 constitucional el 18 de julio de 2016 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Por otra parte, el 13 de junio se publicarían reformas a la LFPCA y que, como lo buscaron las anteriores de las que se ha venido exponiendo a lo largo del presente trabajo, su prioridad sería la de agilizar y dar celeridad a la tramitación del juicio contencioso con la finalidad de garantizar el principio de tutela efectiva. Para ello, se homologó el término procesal para la presentación de la demanda, es decir, el actor contaría con treinta días para la interposición del juicio contencioso administrativo, ya fuera en la vía ordinaria o sumaria. El tercero interesado tendría treinta días para apersonarse a juicio, contados a

⁴⁹ Mosri Gutiérrez, Magda Zulema, “Las nuevas funciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el Sistema Nacional Anticorrupción”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año IX, núm. 22, julio-diciembre 2017, p. 3, http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-11.pdf.

partir de que le hubiere sido notificada la demanda. Además de la homologación y unificación de términos procesales, la reforma tenía otras directrices como son:

a) El aumento de la cuantía para la procedencia de la vía sumariado cinco a quince veces el salario mínimo general en la Ciudad de México (ahora Unidad de Medida y Actualización), lo cual sería equivalente a una cantidad total de \$399,894.00.

b) Cambio del sistema de notificaciones del tribunal, por lo que se creó el *boletín jurisdiccional* como el medio de comunicación electrónico oficial, a través del cual el Tribunal daría a conocer las actuaciones o resoluciones en los juicios contenciosos administrativos. Con este cambio se reducirían los supuestos para las notificaciones de carácter personal o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se tratara de:

-El traslado de la demanda al tercero interesado.

-El emplazamiento del juicio de lesividad, al particular demandado.

-La resolución que mande citar al testigo que no pueda ser presentado por la parte oferente.

Tal como se señaló en la exposición de motivos para dicha reforma, se contemplarían únicamente dichos supuestos para la notificación de carácter personal, pues *“las personas a quienes se dirige la notificación no necesariamente tienen conocimiento del juicio, por lo que resulta indispensable que se privilegie la notificación personal o por correo certificado con acuse de recibo, a fin de que en su caso y de estimarlo conveniente, se apersonen a juicio para los efectos legales conducentes.”*⁵⁰, como es el caso del tercero interesado.

Como se ha venido señalando a lo largo del presente capítulo, se hicieron múltiples reformas con la finalidad de reducir el rezago de asuntos en el Tribunal y esta reforma no sería la excepción, pues al unificar los términos procesales para la presentación de la demanda, la tramitación del juicio sería mucho más rápida, con la diferencia de que para dictar sentencia el instructor tendría ahora cuarenta y cinco días hábiles en la vía ordinaria (treinta días siguientes al cierre de instrucción para formular el proyecto de sentencia y quince días para engrosar la sentencia al expediente) y diez días en la vía sumaria, lo que mantendría la naturaleza de cada una de las vías, además de la cuantía.

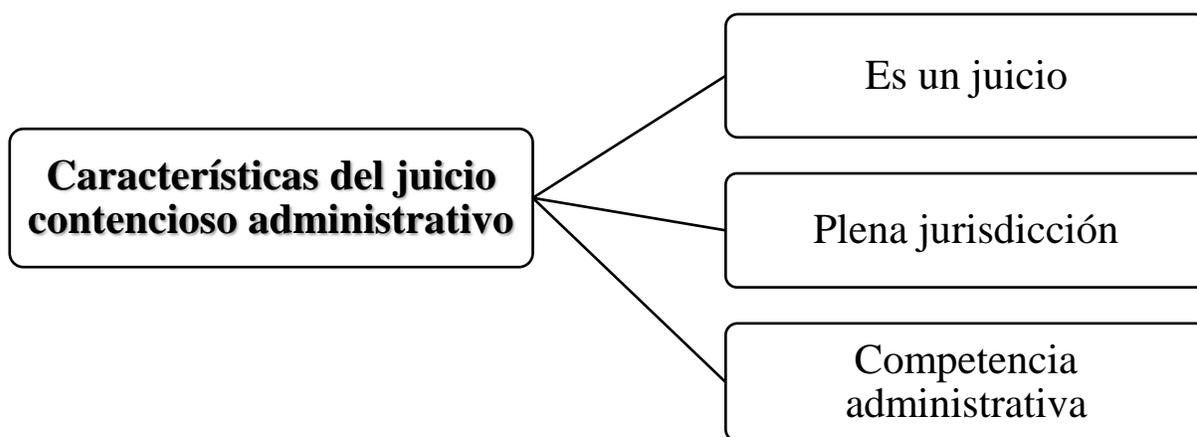
⁵⁰ Dictamen de las Comisiones Unidas de Justicia y de Estudios Legislativos sobre la iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consultable en http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/1/2016-03-17-1/assets/documentos/Dic_Justicia_Contenciso_Adtvo.pdf

Respecto a la nueva regulación de las notificaciones por medio del boletín jurisdiccional, debe señalarse que vendría a reforzar la reforma de 2009, ya que con ello se haría un uso efectivo de las tecnologías de la información en auxilio a las funciones jurisdiccionales del Tribunal.

La crítica que se hace a esta reforma, es que la propuesta relativa al momento a partir del cual las autoridades demandadas tendrían que dar cumplimiento a la sentencia no pasó a ser parte de la nueva ley, pues nada se dijo en relación a si las partes tendrían que solicitar a la Sala certificara la firmeza del asunto o si de oficio, el Magistrado Instructor declararía firme la sentencia, precisión que resultaba importante, pues si bien es cierto que la ley en estudio establece los momentos a partir de los cuales la sentencia causa ejecutoria, también lo es que no es totalmente clara respecto a que dicha firmeza deba ser declarada mediante resolución de la autoridad jurisdiccional, lo que puede causar incertidumbre al particular.

2.3. El juicio contencioso administrativo en el 2019.

El juicio contencioso ha evolucionado constantemente desde su creación, lo que ha dado como resultado la presente regulación de dicho medio de impugnación. Es por ello que a continuación señalamos las características que definen a este medio de defensa:



1. Es un juicio. Con independencia de que se le conozca este medio de defensa como *juicio*, también es cierto que esta denominación es sinónimo de proceso. A este efecto, Méndez Silva establece que el término juicio tiene dos acepciones: una en sentido amplio, pues se le utiliza como sinónimo de *proceso*, y más específicamente, como sinónimo de

procedimiento o secuencia ordenada de actos a través de los cuales se desenvuelve todo un proceso.⁵¹ La segunda acepción, en un sentido más restringido, pues se refiere particularmente a un acto procesal dentro del proceso, es decir, la etapa del dictado de la resolución o sentencia.

Tomando en cuenta la primera acepción antes referida, Gómez Lara señala que el *proceso* es un conjunto de actos del Estado, de las partes interesadas y de los terceros ajenos a la relación jurídica procesal, y cuya finalidad es la aplicación de una ley a un caso concreto para su solución.⁵²

2. Es contencioso de plena jurisdicción. Este sistema versa sobre derechos subjetivos, es decir, el Tribunal tiene facultad para revisar los actos de la Administración Pública que lesionen este tipo de derechos, además que, al tener todas las atribuciones de un juez, tiene la posibilidad jurídica de hacer cumplir sus determinaciones.⁵³

Algunos doctrinarios señalan que el contencioso administrativo de plena jurisdicción no se concreta únicamente a resolver sobre la violación a derechos subjetivos de los particulares, sino que también puede tener como consecuencia la anulación o reforma del acto, según sea el caso.

3. Competencia administrativa. Como se verá más adelante, el juicio contencioso administrativo procede en contra de actos, resoluciones o determinaciones dictados, ordenados o ejecutados por una autoridad administrativa o fiscal perteneciente a la Administración Pública Federal, es decir, las controversias ventiladas en el juicio contencioso administrativo adquieren, desde el punto de vista formal, el carácter de *administrativo* en razón a la autoridad que emite el acto y, desde el punto de vista material, por referir a derechos y obligaciones de ese tipo.

⁵¹ Cfr. Méndez Silva, Ricardo, *et al.* (coords.) 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1172/9.pdf>.

⁵² Cfr. Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, 10ª ed., México, Oxford University Press, 2012, p. 107.

⁵³ Cfr. Gordillo, Agustín, *Tratado de derecho administrativo y obras selectas*, Buenos Aires, Fundación de Derecho Administrativo, 2014, t. 9, p. 299, http://www.gordillo.com/pdf_tomo9/libroi/capitulo14.pdf.

2.3.1. Supuestos de procedencia.

Para poder hablar en este apartado de la procedencia del juicio contencioso administrativo, es necesario explicar uno de los términos que se encuentra íntimamente ligado a esta, es decir, la competencia.

El doctrinario mexicano Ovalle Favela definió a la competencia en el derecho procesal como “*la suma de facultades que la ley da al juzgador para ejercer su jurisdicción en determinado tipo de litigios o conflicto*”.⁵⁴

Por su parte, el autor Treviño Garza define a la competencia como “*la facultad concedida a un órgano de autoridad para conocer o llevar a cabo determinadas funciones o actos jurídicos*”.⁵⁵

En este orden de ideas, podemos decir que la competencia es la facultad que otorga la ley a una autoridad para ejecutar determinadas actividades y conocer de cierto tipo de asuntos.

También es importante señalar que, de acuerdo al derecho procesal, existen criterios para definir la competencia y los cuales son:

- a) La materia (dependiendo de la naturaleza del asunto).
- b) El grado (refiere a la instancia en que puede ser resuelto el conflicto jurídico).
- c) La cuantía (se define por el valor económico de la relación jurídica existente entre las partes del juicio).
- d) El territorio (por la circunscripción territorial dentro de la cual el juzgador puede ejercer su jurisdicción).

De lo anterior, podemos concluir que el criterio para definir la competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa atiende a la materia, pues el artículo 3° de su Ley Orgánica establece que el Tribunal tendrá la facultad de resolver los juicios promovidos en contra de resoluciones definitivas, actos y procedimientos de carácter meramente administrativos. Dicho artículo señala en veintinueve fracciones, de manera enunciativa más no limitativa, el tipo de resoluciones que los particulares pueden llevar al conocimiento del multicitado tribunal, además de las ya mencionadas con anterioridad a lo largo del presente estudio, dentro de las cuales podemos señalar entre otras las siguientes:

⁵⁴ Ovalle Favela, José, *op. cit.* p. 135.

⁵⁵ Treviño Garza, Adolfo J., *op. cit.* p. 47.

Supuesto de procedencia del juicio	Comentario
<p>Fracción IX. Las que nieguen la indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado, declaren improcedente su reclamación o cuando habiéndola otorgado no satisfaga al reclamante.</p> <p>También, las que por repetición, impongan la obligación a los servidores públicos de resarcir al Estado el pago correspondiente a la indemnización, en los términos de la ley de la materia.</p>	<p>Treviño Garza define a la <i>responsabilidad patrimonial del Estado</i> como todo acto (u omisión) generado fuera de un contrato o de un acto de voluntad de este.⁵⁶ Es decir, la responsabilidad patrimonial surge a partir de una actividad administrativa irregular, lo que trae como consecuencia que la actuación de dicho ente jurídico cause un daño de carácter patrimonial al particular que, además, no tiene la obligación jurídica de soportar. A este respecto, Álvaro Castro Estrada explica que el daño patrimonial que sufra el particular deberá estar jurídicamente protegido por el derecho, a efecto de que pueda resarcirse de manera económica.⁵⁷</p> <p>Esta fracción también contempla la posibilidad de que el servidor público impugne ante el Tribunal el acto administrativo en donde el órgano correspondiente del Estado le imponga como sanción el reintegro de la cantidad que por concepto de indemnización hubiere pagado al particular.</p>
<p>Fracción XI. Las que traten de las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.</p>	<p>El artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior señala el tipo de resoluciones que pueden ser impugnadas mediante el recurso de revocación, las cuales, en su mayoría, refieren a certificación de origen y cuotas compensatorias. Debe señalarse que la propia Ley de Comercio Exterior establece al particular la obligación de agotar el recurso de manera obligatoria para efecto de la procedencia del juicio contencioso.</p>
<p>Fracción XIV. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscritos por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.</p>	<p>Como sabemos, el artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos faculta al Ejecutivo Federal para la celebración de tratados internacionales, dentro de los cuales se encuentran los tratados para evitar la doble tributación. La celebración de este tipo de tratados busca salvaguardar los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, contenidos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, pues con ello se busca que las autoridades al momento de determinar la obligación fiscal no actúen en detrimento de los derechos del particular.⁵⁸</p>
<p>Fracción XVI. Las resoluciones definitivas por las que se impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en términos de la legislación aplicable, así como contra las que decidan los recursos administrativos previstos en dichos ordenamientos, además de los órganos constitucionales autónomos.</p>	<p>La Ley General de Responsabilidades Administrativas establece el procedimiento a seguir, a efecto de imponer sanciones a los servidores públicos que han incurrido en una falta administrativa, que puede ir desde una amonestación pública hasta la destitución del cargo. Este apartado hace alusión a dos resoluciones, la primera, es propiamente el acto administrativo que impone la sanción al servidor público y la cual podrá variar dependiendo de</p>

⁵⁶ Cfr. *Ibidem*, p. 101.

⁵⁷ Cfr. Castro Estrada, Álvaro, "Estudios sobre la responsabilidad del Estado en Argentina, Colombia y México", *La responsabilidad patrimonial del Estado en México. Fundamento constitucional y legislativo*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, p. 542, <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/2499-estudios-sobre-la-responsabilidad-del-estado-en-argentina-colombia-y-mexico>.

⁵⁸ Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández Gonzalo, *op. cit.*, p. 173.

Supuesto de procedencia del juicio	Comentario
	<p>la gravedad de la misma. Algunos autores señalan que esta competencia <i>laboral</i> en favor del Tribunal se justifica en que la relación entre servidor público y el Estado es de naturaleza administrativa.⁵⁹</p> <p>La segunda, refiere a las resoluciones recaídas a los recursos que el servidor público promueva en contra de dicho acto por considerarlo ilegal.</p>
<p>Fracción XVII. Las resoluciones de la Contraloría General del Instituto Nacional Electoral que impongan sanciones administrativas no graves, en términos de la Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales.</p>	<p>En esta fracción se otorga la posibilidad de impugnar a los servidores públicos del Instituto Nacional Electoral, las resoluciones recaídas a los procedimientos administrativos seguidos en su contra y que, además, la falta en la que hubieren incurrido haya sido calificada como <i>no grave</i>.</p>
<p>Fracción XVIII. Las sanciones y demás resoluciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación, en términos de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.</p>	<p>La Auditoría Superior de la Federación es el órgano de la Cámara de Diputados encargado de fiscalizar el uso de los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión; los órganos constitucionales autónomos; los estados y municipios; y en general, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales. Si dicho órgano encuentra en el procedimiento de fiscalización inconsistencias que produzcan un daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal, podrá iniciar un procedimiento administrativo en contra del servidor público o particular, según sea el caso.⁶⁰ Cabe aclarar que hay dos caminos dependiendo del tipo de falta en la que incurran, es decir, de ser una <i>falta grave</i>, la Auditoría Superior de la Federación tendrá que promover juicio ante el Tribunal y de ser <i>falta no grave</i>, ante el Órgano Interno de Control correspondiente.</p>

A manera de ejemplo señalamos el supuesto en el que un Agente del Ministerio Público de la Federación incurre en la falta prevista en el artículo 62, fracción I de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, esto es, no cumplir con sus funciones como servidor público y por esta razón se le impone una sanción administrativa consistente en la suspensión temporal del cargo sin goce de sueldo, de conformidad a los artículos 67, fracción II y 69 de la mencionada ley. El servidor público impugna dicha sanción mediante el recurso de rectificación ante el Consejo de Profesionalización, quien confirma el acto administrativo.

⁵⁹ Cfr. Sánchez Pichardo, Alberto C., *op. cit.*, p.369.

⁶⁰ Cfr. *Ídem*, p. 361.

Pudiera pensarse en este caso que al tratarse de una sanción que afecta hasta cierto punto la relación laboral existente entre el Agente del Ministerio Público y el Estado, tiene que acudir al Tribunal Federal de Conciliación y Arbitraje para que resuelva el conflicto por ser de naturaleza *laboral*, lo cual resultaría incorrecto pues al tratarse un acto de carácter administrativo emitido por una autoridad de la misma naturaleza resulta evidente que quien tendría competencia para conocer el asunto es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

2.3.2. Causas de improcedencia y sobreseimiento.

Las causas de improcedencia y sobreseimiento traen como consecuencia jurídica la imposibilidad del juzgador de estudiar y resolver el asunto de manera definitiva, poniendo así fin al juicio. Estas se actualizan en distintos momentos, por lo que resulta importante distinguirlas.

El *sobreseimiento* es una resolución judicial que declara la existencia de un obstáculo que impide la resolución de fondo de la controversia.⁶¹ Ignacio Burgoa agrega que dicha resolución pone fin al juicio por haberse actualizado durante la tramitación del mismo, determinadas circunstancias o hechos especiales.⁶²

Las causas de sobreseimiento podrán ser invocadas por la autoridad demandada al momento de dar contestación a la demanda o en cualquier momento hasta antes del dictado de la sentencia, al ser de estudio preferente.⁶³

Otra forma de dar por concluido el juicio sin entrar al estudio de fondo del asunto, es porque se encuentre que el mismo es improcedente. La *improcedencia* puede definirse como la situación procesal en la cual, por no existir todos los presupuestos procesales del juicio, no puede admitirse la demanda ni tramitarse el mismo⁶⁴.

Góngora Pimentel plantea la existencia de dos tipos de improcedencias, debido a las consecuencias que las mismas acarrearán en el juicio. El primer tipo de improcedencia se

⁶¹ Cfr. Fix-Zamudio, Héctor, *et al.* (coords.) 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1175/6.pdf>

⁶² Cfr. Treviño Garza, Adolfo cita a Burgoa, Ignacio, *El juicio de amparo*, 3ª ed., México, Porrúa, p. 495.

⁶³ Cfr. Tesis: VI.3o.A.97 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVI, septiembre de 2002, p. 1323.

⁶⁴ Cfr. V. Castro, Juventino, *Garantías y amparo*, 6ª ed., México, Porrúa, 1989, p. 358.

advierte al momento de admitir la demanda, lo cual provoca su desechamiento, pues los motivos de improcedencia son manifiestos e indudables. Por otro lado, puede darse el caso en que la demanda haya sido admitida, pero durante la tramitación del juicio y al ser aportados más elementos al juzgador, se advierta un motivo de improcedencia lo que lleva al sobreseimiento del asunto.⁶⁵

La ley señala que la procedencia será examinada de oficio, lo que significa que el Magistrado Instructor tiene la obligación de verificar al momento de admitir la demanda, que se cumplen todos los supuestos para poder conocer y resolver el asunto que el particular pone en su conocimiento. Las causas de improcedencia y sobreseimiento aplicables al juicio contencioso administrativo las encontramos previstas en los artículos 8 y 9 de la LFPCA, y son las siguientes:

Improcedencias (Artículo 8 de la LFPCA)	Sobreseimiento (Artículo 9 de la LFPCA)
1. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante, salvo en los casos de legitimación expresamente reconocida por las leyes que rigen al acto impugnado.	1. Por desistimiento del demandante.
2. Que no le cometa conocer a dicho Tribunal.	2. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.
3. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.	3. En el caso de que el demandante muera durante el juicio si su pretensión es intransmisible o, si su muerte, deja sin materia el proceso.
4. Cuando hubiere consentimiento.	4. Si la autoridad demandada deja sin efecto la resolución o acto impugnados, siempre y cuando se satisfaga la pretensión del demandante.
5. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.	5. Si el juicio queda sin materia.
6. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquéllos cuya interposición sea optativa.	6. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.
7. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, cuando la ley disponga que debe agotarse la misma vía.	
8. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.	
9. Contra reglamentos.	
Estas son 9 de las 16 fracciones.	

⁶⁵ Cfr. Góngora Pimental, Genero, *Introducción al Juicio de Amparo*, 9ª ed., México, Porrúa, 2003, pp. 209-210.

Para mayor comprensión de lo anteriormente expuesto, señalaremos un ejemplo de causa de sobreseimiento y otro de improcedencia.

Como ejemplo de causa de sobreseimiento podemos señalar el caso en el que el demandante muere durante la tramitación del juicio. La ley establece que es necesario se cumpla con cualquiera de los siguientes supuestos. El primero, refiere a la imposibilidad de transmitir la pretensión del actor, es decir, si en el juicio se ventiló una controversia relacionada con derechos personalísimos, esto es, aquellos que refieren únicamente a la persona como lo son la vida, la libertad, entre otros, deberá sobreseerse el juicio. También deberá decretarse el sobreseimiento si la muerte del actor deja sin materia el juicio, lo cual quiere decir que su muerte trajo como consecuencia la desaparición de la litis, dicho de otra manera, no existe más conflicto que resolver.

Ahora como ejemplo de causa de improcedencia del juicio contencioso podemos señalar el caso en el que el demandante no hace valer conceptos de impugnación. Treviño Garza señala que esta deficiencia en el escrito de demanda es una transgresión a ley, pues el particular no cumple con los requisitos que ésta establece para la promoción del juicio.⁶⁶ Ahora, puede darse el caso de que el promovente haga valer conceptos de impugnación en el capítulo de hechos de su demanda, lo cual no provocará la improcedencia del juicio, pues el Instructor se encuentra obligado estudiar la demanda de manera integral al momento de admitirla.⁶⁷

En resumen, las causas de improcedencia pueden advertirse al momento en que el Magistrado Instructor admita la demanda o pueden sobrevenir durante la tramitación del juicio y por su parte, las causas de sobreseimiento sólo se dan en el último supuesto.

La improcedencia y sobreseimiento en el juicio tienen la consecuencia jurídica de que el Instructor no entre al estudio del asunto, por lo que es importante que el particular al momento de formular su escrito de demanda tenga presente cada uno de los supuestos aquí señalados, en especial para que no resulte en una pérdida de tiempo y que el acto no pueda ser impugnado en otro medio de defensa.

⁶⁶ Cfr. Treviño Garza, Adolfo J., *op. cit.* p. 237.

⁶⁷ Cfr. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, t. IX, marzo de 1992, p. 175.

2.3.3. Demanda.

Antes de entrar al estudio de lo que es la demanda en el juicio contencioso administrativo, así como los requisitos con los que debe cumplir la misma, resulta necesario definir dos conceptos que tienen íntima relación con este tema y que son conocidos en el derecho procesal como *acción* y *pretensión*.

El tratadista mexicano Cipriano Gómez Lara define a la acción como “*el derecho, la potestad, la facultad o actividad, mediante el cual un sujeto de derecho provoca la función jurisdiccional.*”⁶⁸

El procesalista Eduardo J. Couture señala que la palabra acción tiene tres acepciones importantes:⁶⁹

1. Como sinónimo de derecho subjetivo material para hacerlo valer en juicio.
2. Como sinónimo de pretensión o reclamación que el actor hace valer en su escrito de demanda.
3. Como sinónimo de facultad de provocar la actividad de la jurisdicción, es decir, la posibilidad con la que cuenta todo individuo de acudir ante el órgano jurisdiccional para que resuelva la controversia que ponga en su conocimiento.

Gonzalo Armienta establece que la acción es un derecho instrumental otorgado al particular por las leyes para mantener activos procesalmente a los órganos jurisdiccionales.⁷⁰

Los anteriores autores citados establecen que la *pretensión* es:

Cipriano Gómez Lara:

“...es un querer, una voluntad, una intención exteriorizada para someter un interés ajeno al interés propio.”⁷¹

Eduardo J. Couture:

“...la afirmación de un sujeto de derecho de merecer la tutela jurídica y, por supuesto, la aspiración concreta de que ésta se haga efectiva. En otras palabras: la autoatribución de un derecho por parte de un sujeto que invocándolo pide concretamente que se haga efectiva a su respecto la tutela jurídica.”⁷²

Gonzalo Armienta:

⁶⁸ Gómez Lara, Cipriano, *op. cit.*, p. 95.

⁶⁹ Cfr. Couture J., Eduardo, *Fundamentos del derecho procesal civil*, Venezuela, Atenea, 2007, p. 62.

⁷⁰ Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández Gonzalo, *op. cit.* pp. 185-186.

⁷¹ *Ídem*, p. 3.

⁷² *Ídem*, p. 72.

“...esta manifestación de voluntad se transforma en pretensión procesal en cuanto se proyecta hacia el órgano jurisdiccional para que éste provea a su satisfacción, subordinando, en uso de sus facultades de imperio, el interés contrario al del pretensor.”⁷³

De las anteriores definiciones podemos concluir que la *acción* como potestad debe ejercerse ante el órgano jurisdiccional competente a efecto de que la *pretensión* sometida a su conocimiento sea resuelta conforme a las leyes aplicables al caso concreto.

Al aterrizar los anteriores conceptos a la materia contenciosa administrativa, tenemos que la *acción administrativa* puede hacerse valer ante la autoridad administrativa o ante un órgano jurisdiccional, en este caso el Tribunal Federal de Justicia Administrativa y la *pretensión administrativa*, a diferencia de otras materias, se deduce entre un particular y una autoridad administrativa.⁷⁴

Ahora bien, al igual que cualquier otro proceso, el procedimiento contencioso administrativo cuenta con una fase de instrucción en donde cada una de las partes puntualiza sus pretensiones y sus defensas y ofrecen los medios de prueba que consideran pertinentes con la finalidad de demostrar que se tiene mejor derecho que la contraparte.

La fase de instrucción se divide a su vez en tres etapas: la postulatoria, la probatoria y la preconclusiva. La primera etapa a la que nos referiremos en este apartado inicia con la presentación de la demanda ante el Tribunal, la cual contendrá la pretensión del actor.

Esta demanda, al ser el acto inicial del procedimiento contencioso, debe cumplir con los requisitos previstos en el artículo 14 de la LFPCA a efecto de que el Tribunal pueda entrar a su estudio, mismos que señalaremos a continuación:

**Requisitos de la
demanda
(Artículo 14
LFPCA).**

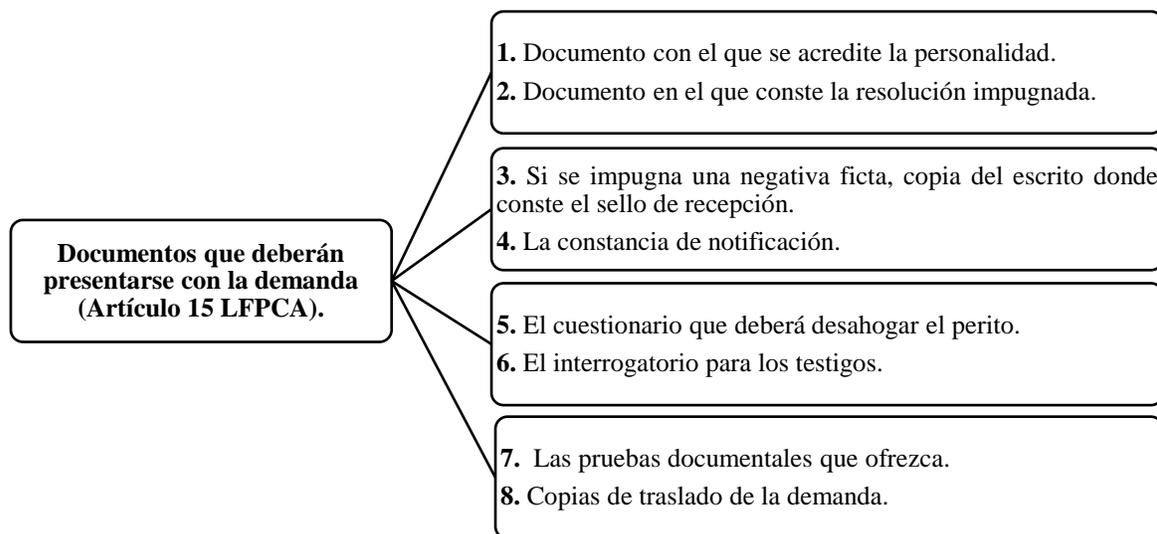
1. El nombre del demandante, domicilio fiscal, domicilio para oír y recibir notificaciones y su dirección de correo electrónico.
2. La resolución que se impugna.
3. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado en el juicio de lesividad.
4. Los hechos que den motivo a la demanda.
5. Las pruebas que ofrezca.
6. Los conceptos de impugnación.
7. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando haya.
8. Lo que se pida.

⁷³ *Ibidem*, p. 188.

⁷⁴ Cfr. Parra Ortiz, Ángel Luis, *Compendio de Derecho Procesal Administrativo*, México, Porrúa, 2016, p. 8.

Estos son los puntos más relevantes que deben tomarse en cuenta al momento de estructurar la demanda, pues de no tomarlos en cuenta podría ser desechada (si se omitió señalar el nombre de quien demanda, la resolución que se impugna y/o los conceptos de violación). También puede darse el caso que se omita señalar la autoridad a quien se le atribuye el acto impugnado, las pruebas que se ofrecen, el nombre del tercero interesado o cualquiera de los otros requisitos que establece la ley, en este caso el Magistrado Instructor requerirá para que se subsanen las deficiencias de la demanda, ya que, de no ser corregidas, tendrá como consecuencia que se tenga por no presentada la demanda o por no admitidas las pruebas, según sea el caso.

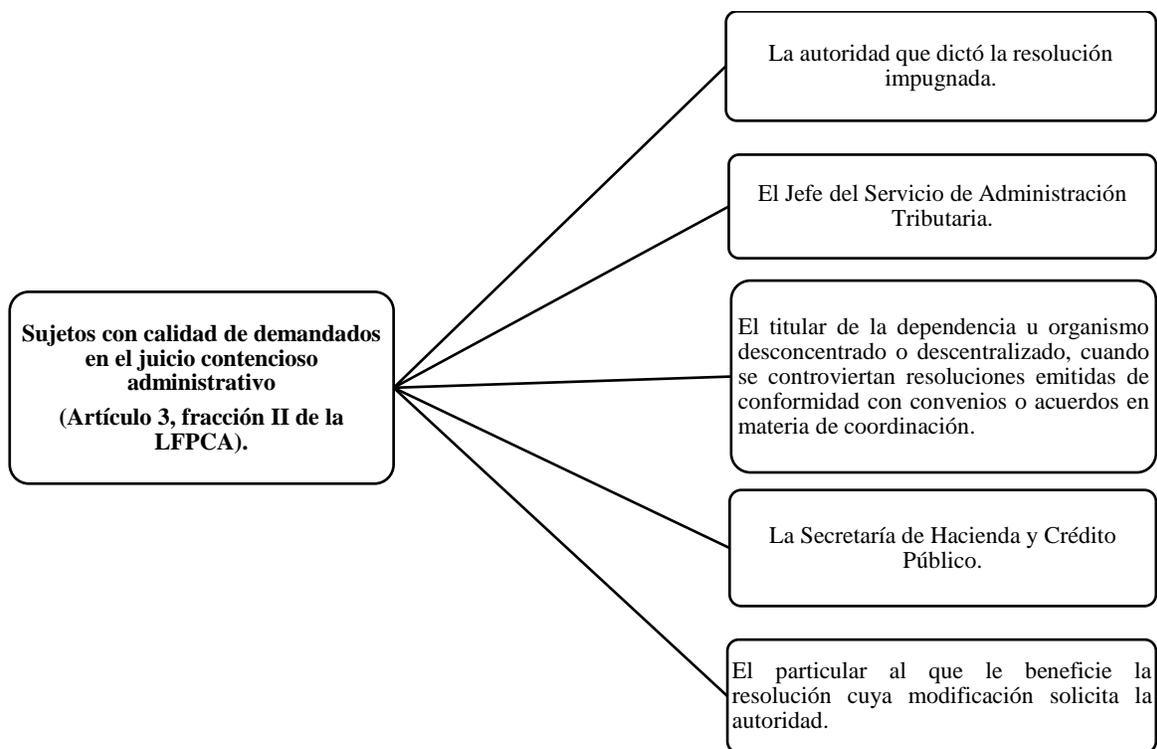
Ahora, dentro de los documentos que deben agregarse al escrito inicial de demanda podemos señalar los siguientes:



A manera de conclusión podemos señalar que el escrito inicial de demanda es de suma importancia, pues con el mismo se dará inicio al proceso jurisdiccional para la revisión de la legalidad del acto administrativo emitido por una autoridad administrativa, también definirá las pretensiones del actor, pues en dicho escrito debe señalarle resultado que espera al término del proceso jurisdiccional, es decir, al momento del dictado de la sentencia.

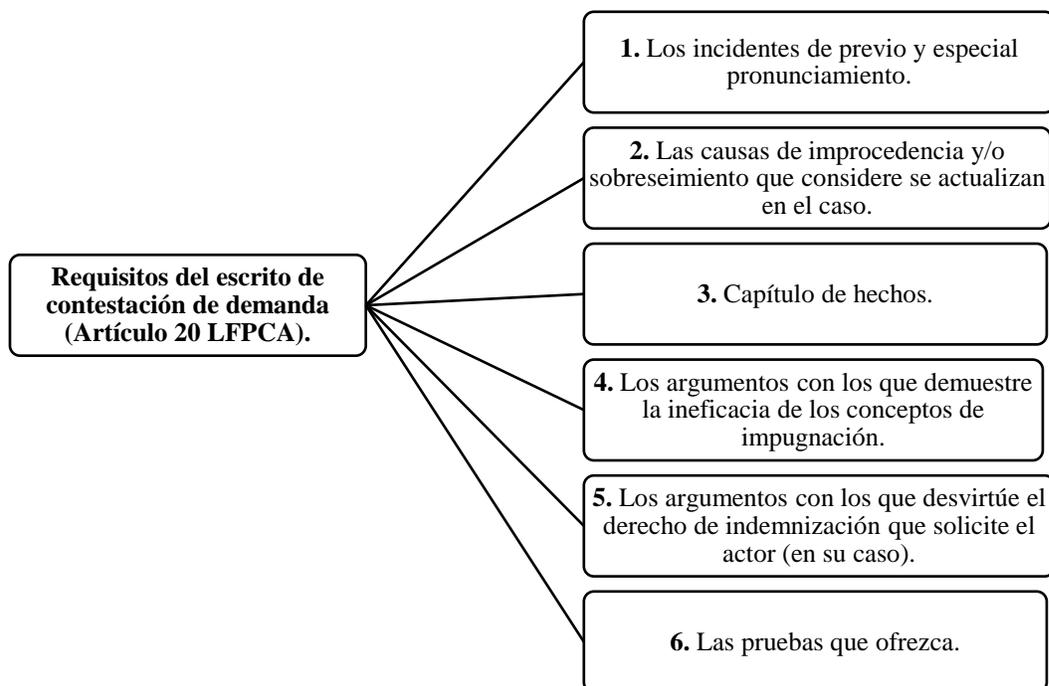
2.3.4. Contestación de demanda.

A diferencia de otros procesos jurisdiccionales, la parte demandada en el juicio contencioso es una autoridad administrativa que emitió actos administrativos que el particular considera contrarios a la normativa. A continuación, mencionaremos qué sujetos tienen el carácter de demandados en el juicio:



Podemos señalar que el objetivo de la contestación de demanda en el juicio contencioso administrativo es demostrar la legalidad del acto administrativo que el particular impugna como contrario a la norma, pues si bien los actos administrativos se presumen legales, también lo es que las autoridades están obligadas a expresar los argumentos lógicos-jurídicos que considere pertinentes para desvirtuar los conceptos de impugnación de la demanda, pudiendo hacer valer las causas de improcedencia y sobreseimiento que estime se actualizan en el caso en concreto.

En el siguiente cuadro estableceremos los requisitos que debe contener el escrito de contestación de acuerdo con la LFPCA, mismos que también aplicarán para la contestación a la ampliación de la demanda:



2.3.5. Ampliación de demanda.

El maestro Luis Eduardo Vázquez Cárdenas define a la ampliación de demanda como “*un acto procesal estrechamente vinculado a la demanda original, a través del cual la parte ya constituida en actora integra a la litis del juicio nuevas cuestiones; en el entendido de que, de no hacerlo así, el juzgador no podría pronunciarse sobre dichas cuestiones al dictar sentencia, o bien, se requeriría la interposición de nuevos juicios y su posterior acumulación al previamente promovido, en detrimento de la economía procesal*”.⁷⁵

También puede entenderse como una actividad procesal del actor que conforma una unidad con el escrito inicial de demanda, misma que tendrá que ser examinada por el juzgador al momento de emitir la sentencia que resuelva la controversia.⁷⁶

De las anteriores definiciones podemos concluir que la ampliación de demanda es un acto procesal que realiza el actor introduciendo nuevos argumentos para combatir de manera integral la legalidad del acto administrativo y cuya finalidad es otorgar mayores elementos al juzgador para la correcta solución del conflicto.

⁷⁵ Vázquez Cárdenas, Luis Eduardo, “El problema de la segunda ampliación de demanda en el juicio contencioso administrativo” *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año VIII, núm. 18, enero-mayo 2015, p. 4, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/elproblemadelasegundaampliaciondedemanda.pdf>

⁷⁶ Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández Gonzalo, *op. cit.*, p. 226.

Ahora, de conformidad con el artículo 17 de la LFPCA, la ampliación procederá siempre que se impugnen los siguientes actos:

- Cuando se impugne una negativa ficta.
- Contra el acto principal del que derive la resolución impugnada en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación.
- Cuando se alegue que la resolución administrativa no fue notificada o que lo fue ilegalmente.
- Cuando en la contestación se introduzcan cuestiones novedosas que no sean conocidas por el actor al presentar la demanda.
- Cuando la autoridad demandada plantee el sobreseimiento del juicio por extemporaneidad en la presentación de la demanda.

Del presente apartado podemos concluir que la ampliación de demanda nació como una medida de protección para aquellos particulares que desconocen por distintos motivos, al momento de la presentación de demanda, los fundamentos y motivos que la autoridad tomó en cuenta para la emisión del acto administrativo, ya porque la autoridad no hubiere dado contestación a una solicitud o no hubiere notificado el acto; esto encuentra su razón de ser en que, de no contemplarse dicha figura jurídica, se le dejaría en estado de indefensión al actor al no contar con otro momento procesal para la defensa de sus intereses, además de estarse dando una ventaja a la autoridad sobre el particular lo que contravendría el principio de igualdad de partes.

Así, la ampliación de demanda es un instrumento fundamental dentro del juicio contencioso administrativo, pues al actualizarse cualquiera de los supuestos que se encuentran previstos en la LFPCA, se convierte en un elemento necesario para allegar al juzgador tanto de los argumentos jurídicos como del material probatorio, para la resolución exhaustiva del asunto y por último, para concretar la litis del asunto.

2.3.6. Contestación a la ampliación de demanda.

Recientemente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el criterio “JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. LAS DOCUMENTALES EXHIBIDAS POR LA AUTORIDAD DEMANDADA AL CONTESTAR LA AMPLIACIÓN DE LA DEMANDA PARA DEMOSTRAR ASPECTOS QUE EL ACTOR

DESCONOCÍA HASTA ESE ENTONCES, DEBEN IMPUGNARSE A TRAVÉS DE UNA NUEVA AMPLIACIÓN.”,⁷⁷ determinó la posibilidad de que el actor presente una segunda ampliación de demanda siempre que la autoridad demandada al dar contestación ofrezca pruebas o introduzca cuestiones que fueran desconocidas para el particular.

A este respecto existía una problemática, pues se creía que no era posible se diera al particular por segunda vez la posibilidad de ampliar la demanda, ya que la ley no preveía de manera expresa dicha prerrogativa. De esta manera, la única manera en la que el actor podía hacer valer argumentos en contra de las cuestiones novedosas introducidas por la autoridad en la contestación de la ampliación sería vía alegatos, lo cual resultaba inexacto, pues los *alegatos* son las conclusiones del juicio o, dicho de otra manera, son los razonamientos lógico-jurídicos que cada una de las partes hace valer ante el juzgador en relación con el resultado de lo trascendido en el juicio.⁷⁸

Tal como lo advirtió el maestro Luis Eduardo Vázquez Cárdenas, la etapa de alegatos no es la correcta para que el particular haga valer nuevos argumentos tendentes a desvirtuar la ilegalidad de las cuestiones novedosas planteadas por la autoridad en el escrito de contestación a la ampliación, pues la etapa expositiva en donde se define la litis ya ha concluido esto es, desde el escrito inicial de demanda hasta el de contestación a la ampliación.⁷⁹

Es por ello que debe permitirse al demandante la posibilidad de ampliar la demanda nuevamente cuando la autoridad introduzca en la contestación a la ampliación temas nuevos para el actor, con la finalidad de que este último cuente con todas las herramientas posibles para su defensa en contra de los actos de la autoridad.

Consideramos que el criterio jurisprudencial antes mencionado es de suma trascendencia para el juicio contencioso, pues resulta un llamado de atención a los legisladores para que tengan una visión más amplia de las particularidades que pueden llegar a darse en el juicio contencioso y, por tanto, lo prevean en la ley, sin que ello signifique convertirla en una norma casuística.

⁷⁷ Cfr. Tesis 2a./J. 136/2015 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro 23, octubre de 2015, t II, p. 1840.

⁷⁸ Cfr. Gómez Lara, Cipriano, *op. cit.*, p. 116.

⁷⁹ Cfr. Vázquez Cárdenas, Luis Eduardo, *op. cit.*, p. 11.

2.3.7. Incidentes.

De inicio estableceremos lo que debe entenderse por el término *incidente*. Lucero Espinosa refiere que es toda cuestión que surge durante la tramitación del juicio y que exige un pronunciamiento especial por parte del juzgador.⁸⁰

Treviño Garza los define como procedimientos que resuelven conflictos de carácter procesal relacionados con el conflicto principal.⁸¹

Armienta Calderón y Armienta Hernández lo definen como aquel procedimiento tramitado de manera sumaria con la finalidad de resolver una cuestión que surgió en el proceso y que puede llegar a incidir en la resolución final del asunto.⁸²

Por nuestra parte podemos definir al incidente como un procedimiento sumario cuyo objetivo es resolver un conflicto surgido durante la tramitación del juicio y que deberá ser resuelto de manera previa al dictado de la sentencia definitiva.

Ahora, los incidentes son de previo y especial pronunciamiento cuando requieren que el juzgador se pronuncie respecto al mismo de manera previa a la resolución definitiva del asunto, lo que trae como consecuencia que el juicio se suspenda hasta en tanto no se resuelva el incidente de que se trate. También tenemos los incidentes de tramitación paralela, pues como su denominación lo indica, se tramitan por cuerda separada y no suspenden el procedimiento,⁸³ los que estudiaremos más adelante.

La LFPCA en su artículo 29, establece que tanto en la contestación como en la contestación a la ampliación de demanda deberán señalarse los incidentes de previo y especial pronunciamiento dentro de los cuales tenemos los siguientes:

- **Incompetencia por materia.**

El Derecho Procesal ha establecido dos maneras de solicitar la incompetencia a un órgano jurisdiccional. La primera conocida como *declinatoria*, se presenta ante el juez que está conociendo del asunto para que remita el asunto a quien considere competente. Por otra parte, tenemos la *inhibitoria*, que es presentada ante el juez que se considera tiene

⁸⁰ Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 179.

⁸¹ Cfr. Treviño Garza, Adolfo J., *op. cit.*, p. 243.

⁸² Cfr. Armienta Calderón Gonzalo M. y Armienta Hernández, Gonzalo, *op. cit.*, p. 254.

⁸³ Cfr. *Ídem*, pp. 180-187.

competencia, pero no conoce el asunto, por lo que deberá resolver si la acepta y solicitar los autos al juez que resultó incompetente.⁸⁴

Ahora, en cuando se presente un asunto en una Sala Regional que por materia corresponda conocer a una Sala Especializada, la primera se declarará incompetente y enviará el asunto a la segunda. Esta deberá resolver dentro de las 48 horas siguientes a la recepción si acepta o no la competencia. En caso de no aceptarla, quien resolverá el conflicto competencial será la sección que corresponda de la Sala Superior del Tribunal.

- **Acumulación de juicios.**

Como ya se explicó en párrafos anteriores, se deben acumular aquellos juicios que se encuentren conexos por existir en dichos asuntos identidad de partes, de acto impugnado o de conceptos de impugnación. La solicitud de acumulación deberá presentarse ante la Sala en donde la demanda se haya presentado primero, quien tendrá el plazo de cinco días para resolverla. Esta figura tiene como finalidad que no existan sentencias contradictorias, además de que se reduzcan en la medida de lo posible las actuaciones procesales.

- **Nulidad de notificaciones.**

Este incidente podrá promoverse cuando se considere que una notificación no fue efectuada de conformidad a las reglas que la LFPCA establece. En caso de que la Sala declare la nulidad de la notificación, ordenará su reposición y la de las actuaciones subsecuentes.

- **Recusación por causa de impedimento.**

La *recusación* es una solicitud que efectúa alguna de las partes del juicio para que el juzgador deje de conocer el asunto por actualizarse un impedimento, esto es, razones que presuponen la parcialidad de éste con una de las partes del proceso.⁸⁵

La LFPCA establece como causas de impedimento para los magistrados que tengan interés personal en el asunto, hayan sido representantes de alguna de las partes o de sus representantes, tengan amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes o con sus representantes, hayan dictado la resolución o acto impugnados o hubieren intervenido con cualquier carácter en la emisión del mismo o en su ejecución, entre otras. De resultar procedente la recusación, el magistrado será sustituido.

⁸⁴ Gómez Lara, Cipriano, *op. cit.*, pp. 162-163.

⁸⁵ *Ídem*, p. 153.

- **Reposición de autos.**

Este incidente se promoverá cuando falten total o parcialmente los autos del expediente. Como lo puntualiza Lucero Espinosa, este incidente tiene como finalidad que se repongan los documentos perdidos.⁸⁶ Podrá promoverse de oficio o a petición de parte, para lo cual la Sala deberá levantar un acta y a partir de dicha fecha quedará suspendido el procedimiento, además de que no correrán términos.

- **Interrupción por causa de muerte, disolución, declaratoria de ausencia o incapacidad.**

Miguel Acosta Romero señala que debe distinguirse entre los términos *suspensión* e *interrupción*. El primero hace alusión a la detención del procedimiento por la existencia de una situación que impide el desarrollo normal del mismo hasta que este sea resuelto y el segundo, lo paraliza por el tiempo que resulte indispensable para evitar que una de las partes quede en estado de indefensión.⁸⁷

El artículo 38 de la LFPCA contempla varios supuestos de interrupción del juicio que durarán como máximo un año:

- Por causa de muerte. Los artículos 369 y 370 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley en comento, establecen que se interrumpirá el juicio por muerte de alguna de las partes (en este caso, del particular), hasta en tanto se apersona a juicio el albacea de la sucesión, por ser el representante legal de la misma.
- Por declaratoria de ausencia. La figura jurídica de la *ausencia* se actualiza cuando una persona ha desaparecido de su domicilio y hay incertidumbre respecto a si se encuentra vivo o muerto.⁸⁸ El Código Civil establece las medidas provisionales que deben tomarse en caso de ausencia, se iniciarán de oficio o a petición de parte y deberá nombrarse un depositario de los bienes del ausente. También se le notificará por edictos publicados en los principales periódicos de su último domicilio para que

⁸⁶ Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 186.

⁸⁷ Cfr. Acosta Romero, Miguel, *et al.* (coords.) 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1175/9.pdf>

⁸⁸ Cfr. Galindo Garfias, Ignacio, *Derecho Civil: Primer curso. Parte general. Personas. Familia.*, 27ª ed., México, Porrúa, 2012, p. 384.

se presente en un término no menor a tres meses ni mayor a seis. Una vez que ha transcurrido el tiempo establecido, se procederá a la *declaratoria de ausencia*.

c) Por incapacidad. Como sabemos, la doctrina determina que la capacidad se divide en dos aspectos:

1. Capacidad de goce. Entendida como la aptitud que tiene un individuo para ser titular de derechos y obligaciones.

2. Capacidad de ejercicio. Es la aptitud que tienen las personas para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones por sí mismas.

Ahora, puede darse el caso de personas mayores de edad que carezcan de la capacidad de ejercicio, por lo que la ley les denomina *incapaces*.⁸⁹ Al igual que en el supuesto anterior, es necesario que una autoridad jurisdiccional haga la declaración de incapacidad de la persona mayor de edad, deberá nombrarse un tutor cuyas obligaciones principales serán el cuidado de la persona incapacitada, la administración de sus bienes y representarlo en juicio.

- **Por disolución de personas morales.**

Puede entenderse que la *disolución* de una sociedad no es en sí la desaparición de esta, sino más bien es el proceso de preparación para ponerle fin.⁹⁰

La doctrina clasifica la disolución en dos clases. En primer lugar, la disolución total que puede darse cuando los socios hayan consentido de manera unánime, por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de la sociedad, por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad, por resolución judicial, cuando no se hubiere pactado en la escritura constitutiva que la sociedad continúe por muerte de alguno de los socios y cuando alguno de los socios renuncie y los demás no deseen seguir con la sociedad. En segundo término, se habla de una disolución parcial cuando la causa se da respecto de alguno de los socios, por ejemplo, por la muerte o incapacidad de uno de los socios que tengan responsabilidad ilimitada por los compromisos sociales y por la renuncia de uno de los socios.

Cuando se presenten en el juicio contencioso cualquiera de los incidentes antes mencionados, se suspenderá hasta que se dicte la resolución que los resuelva. Si la

⁸⁹ *Ibidem*, pp. 406-407.

⁹⁰ Cfr. Pérez Duarte y N., Alicia Elena, *et al.* (coords). 1982, *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas. Voz consultada en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1170/11.pdf>

promoción es frívola e improcedente, se impondrá una multa de diez a cincuenta veces la Unidad de Medida de Actualización.

Ahora, como incidente de tramitación paralela podemos señalar el de *falsedad de documentos*, en donde una de las partes sostiene la falsedad de algún documento que obra en el expediente, de las promociones y/o actuaciones de este, para lo cual deberá acompañar el documento que considere falso, señalar el lugar donde se encuentre u ofrecer la pericial correspondiente, de no hacerlo se desechará el incidente. También podrá sustentar la falsedad de cualquier documento firmado por la parte contraria; en este caso el Magistrado Instructor citará a la parte para que estampe su firma en presencia del secretario. Este incidente podrá hacer valer hasta antes de que se cierre la instrucción en el juicio.

La Sala resolverá sobre la autenticidad del documento exclusivamente para los efectos del juicio en el que se presente el incidente.

2.3.8. Medidas cautelares.

Sonia Venegas define a las medidas cautelares como “*las providencias necesarias para mantener la situación de hecho existente, cuya naturaleza provisional está destinada a hacer posible la actuación sucesiva en un proceso, con el objeto de prevenir repercusiones que pudieran ser perjudiciales en la esfera jurídica del interesado.*”⁹¹

Por su parte, Lucero Espinosa señala que son instrumentos establecidos en favor del particular y que implican una tutela anticipada cuyo objetivo es asegurar el resultado del juicio.⁹²

Jorge Carmona Tinoco establece que son las medidas que puede tomar el órgano jurisdiccional de oficio o por haberlo solicitado las partes, con la finalidad de conservar la materia objeto del proceso y garantizar la decisión de fondo.⁹³

⁹¹ Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal*, México, Oxford University Press, 2010, p. 686.

⁹² Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 191.

⁹³ Cfr. Carmona Tinoco, Jorge Ulises, “Algunas notas comparativas entre las medidas cautelares en el derecho administrativo español y mexicano”, *Justicia Administrativa: Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2007, p. 11. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2391/4.pdf>

Por nuestra parte podemos definir a las medidas cautelares como una resolución de tutela anticipada necesaria en el juicio, que tendrá por objeto conservar de manera provisional la litis del juicio.

El título II, capítulo III de la LFPCA, regula las medidas cautelares que podrán promoverse en el juicio, dentro de las cuales encontramos las medidas cautelares positivas y la suspensión de la ejecución del acto impugnado.

Las medidas cautelares positivas procederán cuando el acto impugnado sea un acto denegatorio de derechos y la pretensión sea el reconocimiento o restitución del mismo.⁹⁴ De conformidad con el artículo 24 de la LFPCA las medidas cautelares positivas evitan que el juicio se quede sin materia o se cause un daño irreparable al actor, es decir, que de emitirse sentencia favorable no podría ser posible restituirle el derecho violentado por la autoridad administrativa. Estas podrán solicitarse en cualquier momento hasta antes de que se dicte la sentencia definitiva.

Por su parte, la suspensión del acto reclamado tiene como finalidad paralizar el acto impugnado mientras se tramita el juicio, dicho de otra manera, mantener las cosas en el estado que se encontraban al momento de la presentación de demanda.⁹⁵ Esta puede solicitarse desde el escrito inicial de demanda o una vez iniciado el juicio y hasta antes del cierre de instrucción.

El artículo 28 de la referida ley señala que la suspensión se otorgará, siempre que no se afecte al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público o sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al solicitante con la ejecución del acto impugnado.

El *interés social* es definido como un beneficio o bien para la comunidad. Por su parte, el *orden público* refiere al deber de los gobernados de no alterar la organización del cuerpo social. En este sentido, para efecto de que el Magistrado Instructor otorgue la suspensión definitiva, deberá atender a la finalidad directa e inmediata de la medida en relación con la colectividad.⁹⁶

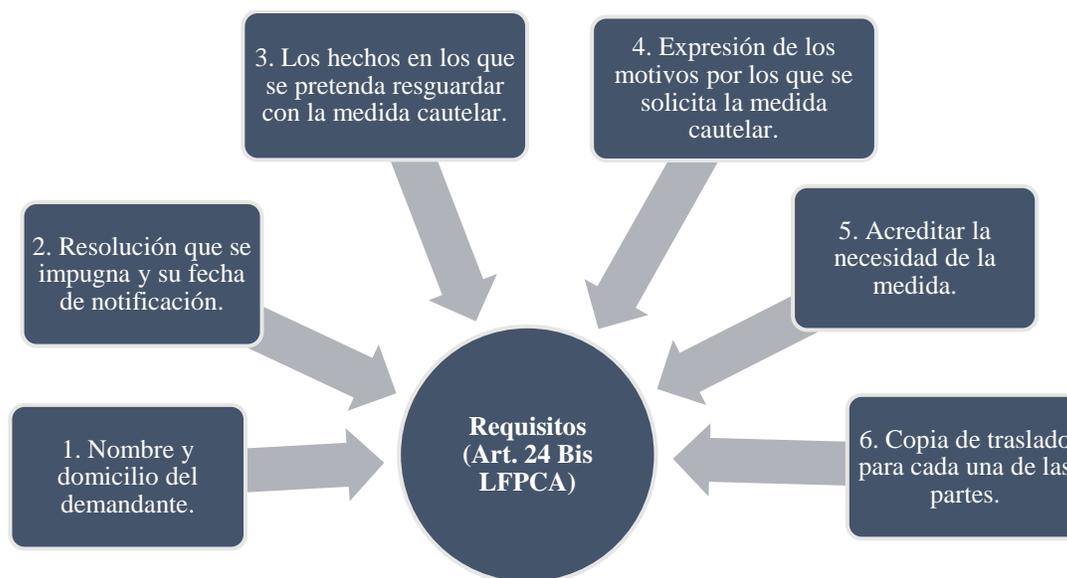
⁹⁴ Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, "Algunas reflexiones sobre las medidas cautelares", *Justicia contenciosa administrativa. Congreso Internacional*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, p. 656, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3282/35.pdf>

⁹⁵ Cfr. Parra Ortiz, Luis Ángel, *op. cit.* p. 146.

⁹⁶ Cfr. Tesis: II.10.A.23 K, Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXI, abril de 2005, p. 1515.

Cabe aclarar que las medidas cautelares se tramitarán de manera incidental, pues como ya se explicó en el apartado anterior, resuelven cuestiones de carácter procesal relacionadas con el juicio principal y su tramitación será paralela, porque deberán resolverse en un expediente diverso al principal, sin que ello signifique suspender este último.

Los requisitos que debe cumplir el escrito en el que se solicite la medida cautelar son:



En caso de que la parte que solicite la medida cautelar no cumpla con los requisitos antes referidos, se tendrá por no interpuesta.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que las medidas cautelares resultan necesarias para proteger y resguardar determinados derechos subjetivos de quien lo solicita, hasta en tanto sea resuelto de manera definitiva el juicio, pues de no hacerlo, se cometerían violaciones importantes que restarían efectividad al juicio contencioso administrativo.

2.3.9. Las pruebas.

Las *pruebas* o también conocidos como *medios de prueba*, son los instrumentos de los que se valen los sujetos procesales en juicio para comprobar sus afirmaciones,⁹⁷son medios de convicción que llevan al juzgador a conocer la verdad respecto de la litis.⁹⁸

El artículo 40 de la LFPCA establece que se admitirán en el juicio toda clase de pruebas y si bien no las enlista, podemos acudir al Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, en donde en su artículo 93 reconoce distintos medios de prueba

⁹⁷ Cfr. Ovalle Favela, José, *op. cit.*, p. 314.

⁹⁸ Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández Gonzalo, *op. cit.*, p. 269.

dentro de los cuales podemos destacar el reconocimiento o inspección judicial, las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.

También se permite las pruebas supervenientes, siempre y cuando se hubiesen presentado antes del dictado de la sentencia y para lo cual se ordenará correr traslado a la contraparte para que manifieste lo que considere pertinente.

El juicio contencioso acepta distintos métodos de valoración de pruebas, dentro de los cuales encontramos los siguientes:

Prueba tasada. En este sistema de valoración de prueba es el legislador quien determina el grado de valor que tendrá la prueba en el juicio.⁹⁹

Libre convicción. El juzgador, al momento de valorar la prueba, podrá usar su conocimiento intuitivo sin necesidad de seguir reglas específicas para tal efecto.¹⁰⁰

Sana crítica. En palabras del procesalista Eduardo Couture, la *sana crítica* es la unión entre la lógica y la experiencia del juzgador, es decir, este último hará uso de los principios lógicos y del conocimiento del mundo que le rodea para llegar a la verdad.¹⁰¹

En este sentido podemos concluir que si bien, en el juicio contencioso no existe como en otros procedimientos la etapa probatoria de manera tan marcada no puede desestimarse su existencia, ya que, dependiendo del tipo de asunto y la litis materia de la controversia, habrá pruebas que necesariamente tendrán que ser desahogadas en un momento específico, como lo son la prueba pericial y testimonial.

2.3.10. Recursos.

En el juicio contencioso administrativo existen recursos que las partes podrán hacer valer en contra de las resoluciones que los Magistrados emitan durante la tramitación del juicio y cuya finalidad es su revisión.¹⁰²

Como lo puntualiza el autor Parra Ortiz, es necesario diferenciar a estos recursos de los recursos administrativos y las diferencias que encontramos son que los primeros se interponen en contra de actos de trámite y decisorios de un proceso y finalizan con una

⁹⁹ Cfr. *Ibidem*, p. 279.

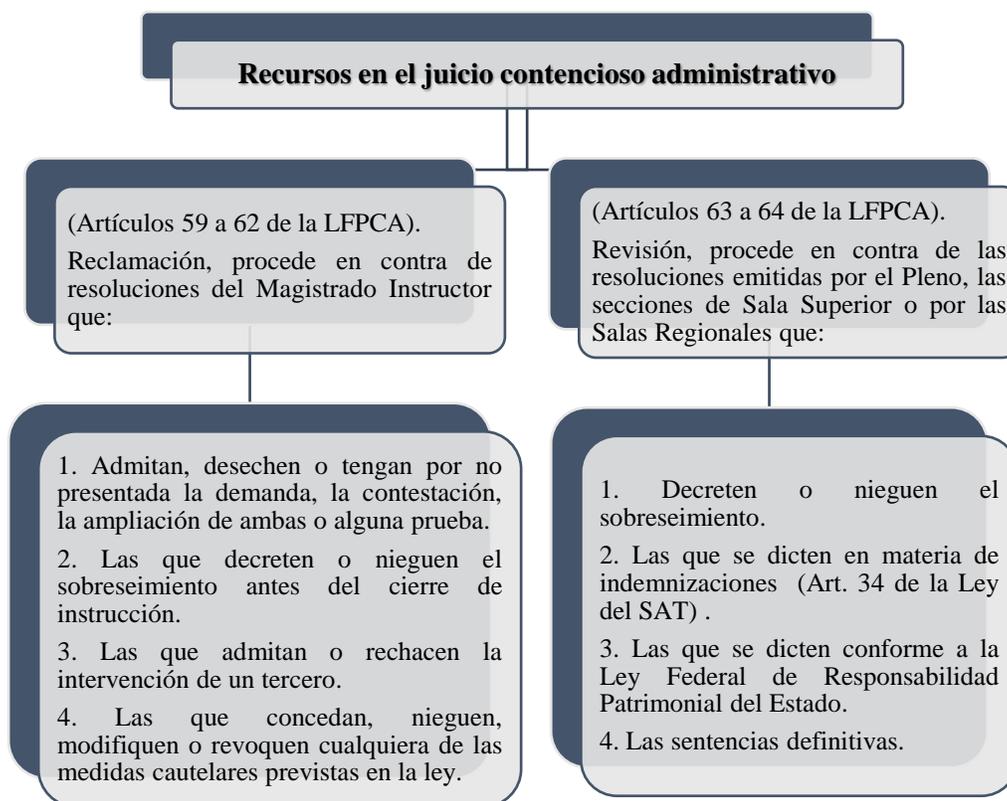
¹⁰⁰ Cfr. J. Couture, Eduardo, *op. cit.*, pp. 257-258.

¹⁰¹ Cfr. *Idem*, pp. 254.

¹⁰² Cfr. *Ibidem*, p. 294.

resolución interlocutoria y, los últimos, se interponen en contra de actos administrativos y finalizan con una resolución administrativa.¹⁰³

La LFPCA prevé dos recursos en el juicio contencioso, señalaremos en el siguiente mapa las resoluciones en contra de las cuales estos proceden:



Consideramos pertinente aclarar que el recurso de revisión solamente podrá ser interpuesto por la autoridad demandada a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica o por la entidad federativa coordinada en ingresos federales correspondiente. Este deberá presentarse ante el Pleno, Sección o Sala Regional que corresponda y el órgano encargado de su resolución será un Tribunal Colegiado de Circuito.

Para que el Colegiado dé entrada al recurso tendrá que cumplirse con varios criterios¹⁰⁴, como el económico (que la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces Unidad de Medida de Actualización diaria, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia), que el asunto sea importante y trascendente (en caso de que la cuantía del asunto sea inferior a tres mil quinientas veces Unidad de Medida de Actualización diaria, o de cuantía indeterminada), haya sido emitido por las autoridades que la ley establece y se

¹⁰³ Cfr. Parra Ortiz, Ángel Luis, *op. cit.*, p. 162.

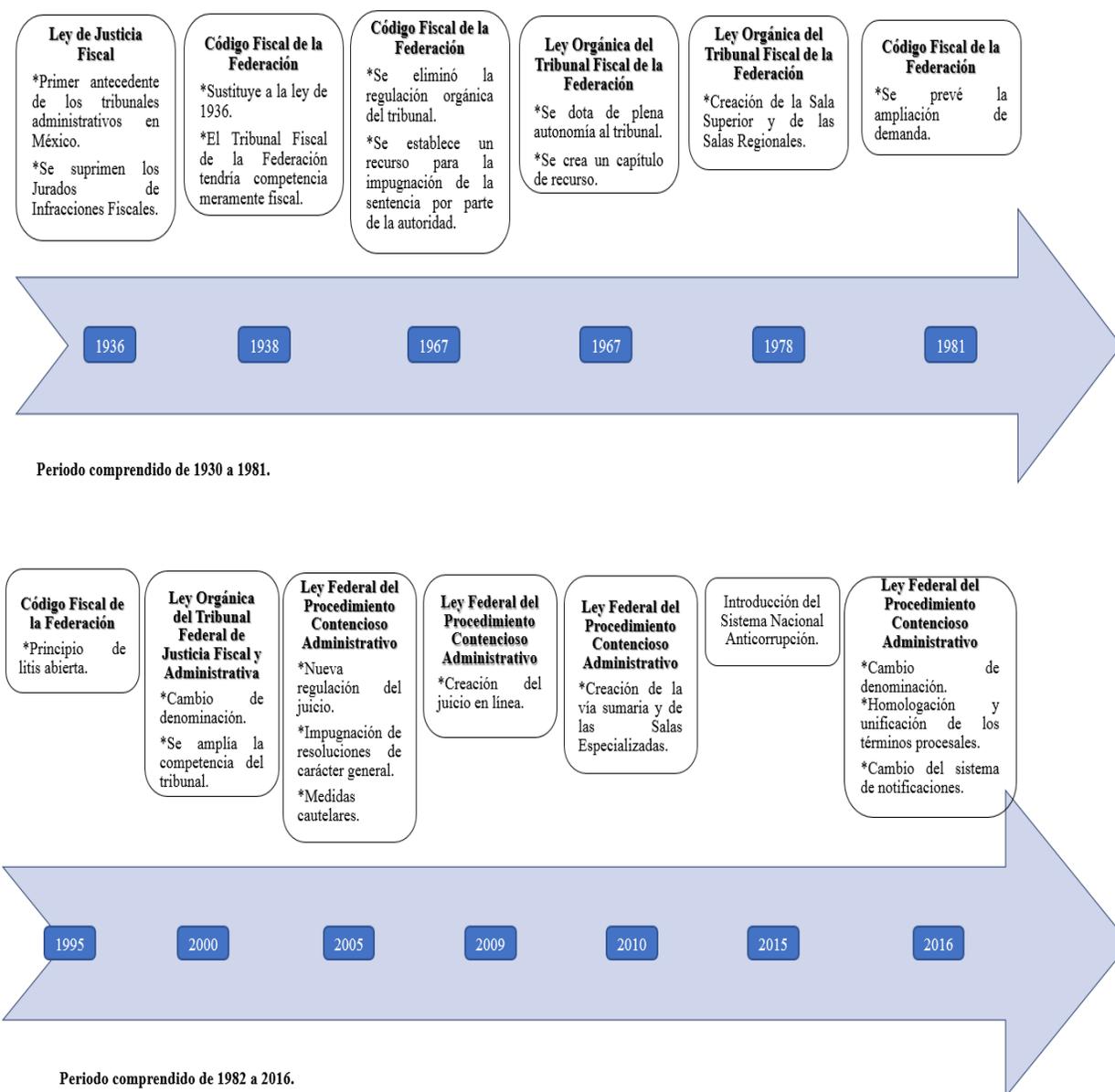
¹⁰⁴ Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, pp. 306-315.

refiera específicamente a las materias que esta señala, como por ejemplo, que la resolución impugnada sea en materia de comercio exterior.

A manera de conclusión podemos señalar que los recursos en el juicio contencioso administrativo son medios de control de los actos emitidos por los funcionarios del Tribunal favor de las partes.

2.3.11. Línea del tiempo del juicio contencioso administrativo.

A continuación, estableceremos una breve línea del tiempo del juicio contencioso administrativo.



La anterior línea del tiempo nos muestra los múltiples cambios que ha sufrido tanto el Tribunal como el juicio contencioso administrativo, empezando como un tribunal de justicia delegada y dependiente del Poder Ejecutivo para convertirse en un tribunal de plena jurisdicción con plena autonomía. Estos constantes cambios trajeron como consecuencia el aumento de la competencia del Tribunal que pasó de ser meramente fiscal a un órgano jurisdiccional que conoce tanto de asuntos fiscales como asuntos en materia administrativa. También encontramos que se implementaron importantes figuras en el juicio como lo es: el principio de litis abierta, el Sistema de Justicia en Línea, la vía sumaria para reducir tiempos en la tramitación del juicio, entre otros.

El juicio contencioso es el medio de defensa por excelencia de los particulares, principalmente en las materias administrativa y fiscal, que surgió como necesidad de la existencia de un tercero imparcial que decida la litis, pues las autoridades administrativas suelen confirmar su resoluciones.

Por otro lado, concluimos que el juicio contencioso administrativo es un proceso de carácter jurisdiccional, pues al igual que otros procesos (civiles, mercantiles, etc.), se constituye de tres fases primordiales, a saber, la postulatoria, probatoria y conclusiva, en donde cada una de las partes expresará los argumentos que consideren pertinentes para probar al juzgador su pretensión.

Capítulo 3.

Modalidades y vías en el juicio contencioso administrativo.

Este apartado explicará de manera breve las diferencias entre las modalidades y las vías del juicio contencioso administrativo así como las clasificaciones de cada una, identificando sus elementos distintivos que resultarán necesarias para mayor comprensión del último capítulo del presente trabajo.

3.1. Modalidades.

La Real Academia Española define a la *modalidad* como el modo de ser o de manifestarse algo¹⁰⁵, por su parte, define a la palabra *modo* como el aspecto que presente una acción o un ser ante el observador¹⁰⁶, por lo que podemos concluir que las modalidades del juicio contencioso son las formas de tramitación de este último.

Existen dos modalidades en el juicio: la tradicional y la modalidad en línea, que explicaremos a continuación.

3.1.1. Tradicional.

La LFPCA define al juicio en la modalidad tradicional como “*el juicio contencioso administrativo federal que se substancia recibiendo las promociones y demás documentales en manuscrito o impresos en papel, y formando un expediente también en papel, donde se agregan las actuaciones procesales, incluso en los casos en que sea procedente la vía sumaria o el juicio de resolución exclusiva de fondo.*”¹⁰⁷

Como se observa, esta modalidad del juicio contencioso se caracteriza por tramitarse de manera documental, pues se inicia con la presentación de la demanda en papel y termina con la emisión de la sentencia en papel, además es presencial, porque a diferencia del juicio en línea, la presentación de todas las promociones referentes al juicio se hace de manera física ante el Tribunal¹⁰⁸.

¹⁰⁵ Cfr. Voz consultable en <http://dle.rae.es/?id=PTIzOIN>

¹⁰⁶ Cfr. Voz consultable en <http://dle.rae.es/?id=PUzkYPH>

¹⁰⁷ Artículo 1-A, fracción XII de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente.

¹⁰⁸ Cfr. Ortega Carreón, Carlos Alberto, *Juicio de nulidad: tradicional, en línea y sumario: estudio y práctica forense*, México, Porrúa, 2010, p. 147.

3.1.2. En línea.

Como ya se comentó párrafos arriba, el Tribunal ha cambiado constantemente desde su creación y la implementación del juicio en línea fue uno de sus cambios de mayor trascendencia.

Esta modalidad de juicio y como su propio nombre lo indica, se tramita en todas sus etapas procesales en el *Sistema de Justicia en Línea*, esto es, en el sistema informático establecido por el Tribunal a efecto de registrar, controlar, procesar, almacenar, difundir, transmitir, gestionar, administrar y notificar el procedimiento contencioso administrativo.

También resulta de importancia señalar que en esta modalidad del juicio contencioso existen conceptos que sólo resultan aplicables a dicha modalidad, mismos que encontramos establecidos en el artículo 1-A de la LFPCA, como por ejemplo la *firma electrónica avanzada* que define como el conjunto de datos consignados en un mensaje electrónico adjuntados o lógicamente asociados que permite identificar a su autor mediante el Sistema de Justicia en Línea, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa. La firma electrónica permite actuar en el juicio en línea.¹⁰⁹

Como punto a considerar en esta modalidad del juicio, una vez que el demandante ha manifestado su deseo de tramitar el juicio en línea, no podrá cambiarla. Para la autoridad resulta obligatorio seguir el juicio en dicha modalidad.

Algunos autores señalan que el trámite ante el Tribunal para la obtención de la firma electrónica avanzada, la clave de acceso y la contraseña para ingresar al Sistema de Justicia en Línea, debería hacerse vía internet y no así de manera presencial, pues desalienta a los particulares a usar dicho Sistema.¹¹⁰

3.1.3. Diferencias del juicio tradicional y el juicio en línea.

Estas modalidades del juicio contencioso cuentan con elementos que las caracterizan, por lo que en el siguiente cuadro comparativo las puntualizaremos:

¹⁰⁹ Cfr. Artículo 1-A, fracción XI de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente.

¹¹⁰ Cfr. *Ídem*, p. 326.

	Juicio tradicional	Juicio en línea
Forma de presentación	En papel	En línea
Ante quien se presenta	En la oficialía de partes de la Sala Regional que resulte competente por razón de territorio.	Vía electrónica, en el Sistema de Justicia en Línea.
Requisitos especiales para su presentación	Ninguno.	Será necesario que quien promueva el juicio cuente con clave de acceso y contraseña para ingresar al sistema. Además, deberá señalar un correo electrónico, en caso contrario, el juicio se tramitará de manera tradicional.
Firma	Para efecto de que las promociones sean válidas, deberán contener la firma autógrafa de quien promueva.	Para efecto de que las promociones sean válidas, deberán contener la firma electrónica avanzada que hará las veces de la firma autógrafa.
Copias de traslado	Debe adjuntarse a la demanda las copias de traslado para las partes.	No será necesario que se adjunten copias de traslado, al menos que hubiere tercero interesado.
Pruebas	Deberán presentarse al momento de presentar la demanda.	Deberán presentarse al momento de presentar la demanda en línea. Los documentos deberán presentarse de manera legible y bajo protesta de decir verdad señalar si se trata de una copia simple, un documento digital, etc. Tendrán el mismo valor probatorio que sus constancias físicas.
Forma de consulta	Solo podrá consultarse en el horario de labores del Tribunal.	Podrá consultarse desde cualquier computadora, las 24 horas del día y los 365 días del año en el portal del Sistema de Justicia en Línea.
Notificaciones	Se podrán hacer por: Boletín jurisdiccional. De manera personal. Correo certificado.	Todas las notificaciones se realizarán a través del Sistema de Justicia en Línea.
Vías	Acepta todas las vías del juicio.	Acepta la vía ordinaria y sumaria.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que las dos modalidades del juicio contencioso son, por una parte, antónimos, ya que “*el juicio en línea es un espejo del juicio tradicional*”¹¹¹ y por la otra, son complementarias, pues como ya se dijo, el juicio en línea surgió como una medida para frenar el rezago en la resolución de asuntos en la modalidad tradicional y, por tanto, como una medida para agilizar la tramitación del juicio.

También podemos afirmar que cada una de las modalidades tiene sus ventajas como, por ejemplo, en la modalidad en línea el particular tendrá mayor acceso ilimitado al expediente en comparación a la modalidad tradicional y la modalidad tradicional acepta todas las vías

¹¹¹Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 68.

del juicio, ventajas que el particular deberá tomar en cuenta al momento de la presentación de su demanda, atendiendo también a las particularidades concretas de su caso.

3.2. Vías.

La palabra *vía* puede entenderse como un camino¹¹², la dirección que ha de seguirse para llegar a un lugar, por lo que en derecho podemos definirla como el camino que eligen las partes en un proceso para la tramitación del juicio, atendiendo a las características del asunto.

La LFPCA contempla tres vías: la ordinaria, sumaria y de resolución exclusiva de fondo, las cuales explicaremos a continuación.

3.2.1. Ordinaria.

La vía ordinaria se caracteriza por sus plazos largos en comparación con la vía sumaria. Dicha vía procederá contra aquellas resoluciones cuya cuantía exceda de quince veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año al momento de su emisión.

3.2.2. Sumaria.

Tal y como lo señala el autor Ortega Carreón, la expresión *sumario* conlleva a pensar en otros términos como *brevidad* y *rapidez*.¹¹³

Como ya sabemos, esta vía del juicio contencioso administrativo es de reciente creación y nació a la vida jurídica con la finalidad de reducir el tiempo de resolución de asuntos que no representaran mayor complejidad, en especial por la cuantía, pues procede la vía sumaria cuando se impugnen resoluciones cuyo importe no exceda de quince veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año al momento de su emisión.

El artículo 58-2 de LFPCA establece el tipo de resoluciones que podrán impugnarse en la vía sumaria y que, en opinión de algunos autores, son esencialmente fiscales, ya que aparentemente su análisis resulta más fácil.¹¹⁴

Otros puntos característicos del juicio en la vía sumaria que podemos enumerar son los siguientes:

¹¹² Cfr. Voz consultable en <http://dle.rae.es/?id=biXBkO2>

¹¹³ Cfr. Ortega Carreón, Carlos Alberto, *op. cit.*, p. 333.

¹¹⁴ Cfr. Parra Ortiz, Ángel Luis, *op. cit.*, p. 154.

- El Magistrado Instructor sería el encargado del trámite y de dar resolución al asunto de manera unipersonal, a diferencia del juicio en la vía ordinaria que se resuelve de manera colegiada.
- El Magistrado Instructor, al momento de recibir la demanda, tendrá la obligación de verificar la procedencia del juicio en la vía sumaria, ya que en caso de que resulte improcedente, este podrá reconducir el juicio para ser tramitado en la vía ordinaria.
- Existe limitación al incidente de acumulación, pues solamente podrá solicitarse la acumulación de juicios en la vía sumaria respecto de expedientes que se estén tramitando en la misma vía.

3.2.3. De resolución exclusiva de fondo.

Más adelante se analizará a profundidad la nueva vía publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2017, denominada de *resolución exclusiva de fondo*, donde, como su nombre lo indica, el demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación de fondo, entendiendo por estos aquellos cuyo objeto sea que se resuelvan exclusivamente temas que tengan que ver con el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas y que se refieran, además, a los temas establecidos en el artículo 58-17 de la multicitada ley.

Para la resolución de estos asuntos se crearían Salas Especializadas.

3.2.4. Diferencias de las vías del juicio contencioso administrativo.

Como ya mencionamos en los párrafos anteriores, las principales diferencias entre las vías del juicio en estudio son los términos procesales, la cuantía y el tipo de conceptos de impugnación que podrán hacerse valer en el mismo, por lo que para mayor comprensión se esquematizan de la siguiente manera:



TFJA
 TRIBUNAL FEDERAL
 DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Vía de resolución exclusiva de fondo	Vía ordinaria	Vía sumaria
<p>Cuantía. Resoluciones cuyo monto sea mayor a 200 veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año, vigente al momento de su emisión.</p> <p>Procedencia. Resoluciones definitivas que deriven de visita domiciliaria, revisión de gabinete o revisiones electrónicas y que, además, se hagan valer únicamente conceptos de violación referentes a los elementos esenciales de las contribuciones.</p> <p>Términos procesales. -Le resultan aplicables los términos establecidos para la vía ordinaria.</p> <p>Modalidades del juicio. -No acepta la tramitación del juicio en línea.</p> <p>Vía sumaria. -No acepta la tramitación del juicio en la vía sumaria.</p>	<p>Cuantía. Resoluciones que excedan de quince veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año al momento de su emisión.</p> <p>Presentación de demanda. -30 días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación de la resolución. -30 días contados a partir de que haya entrado en vigencia la resolución administrativa de carácter general, cuando sea autoaplicativa. -30 días contados a partir de que surta efectos la notificación de la resolución de la Sala o Sección que habiendo conocido una queja, decida que la misma es improcedente y deba tramitarse como juicio. -5 años, cuando las autoridades demanden la modificación o nulidad de una resolución favorable a un particular.</p> <p>Prevenición. 5 días.</p> <p>Contestación de demanda. -30 días.</p> <p>Ampliación de demanda. -10 días.</p> <p>Contestación a la ampliación. -10 días.</p> <p>Alegatos. -5 días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y/o no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará a las partes que cuentan con 5 días para formular alegatos.</p> <p>Cierre de instrucción. -Una vez transcurrido el término para la presentación de alegatos, quedará cerrada la instrucción sin necesidad de resolución expresa.</p> <p>Sentencia. -45 días siguientes a aquel en que haya quedado cerrada la instrucción.</p> <p>Cumplimiento. -4 meses.</p>	<p>Cuantía. Resoluciones que no excedan de quince veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año al momento de su emisión.</p> <p>Presentación de demanda. -30 días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación de la resolución.</p> <p>Prevenición. 3 días.</p> <p>Contestación de demanda. -15 días.</p> <p>Ampliación de demanda. -5 días.</p> <p>Contestación a la ampliación. -5 días.</p> <p>Desahogo de pruebas. -10 días antes de la fecha señalada para el cierre de instrucción.</p> <p>Alegatos. -Podrán presentarlos antes de la fecha señalada para el cierre de instrucción.</p> <p>Cierre de instrucción. -Se fijará en el acuerdo que admita la demanda y no deberá exceder de 60 días.</p> <p>Sentencia. -10 días siguientes a aquel en que hay quedado cerrada la instrucción.</p> <p>Cumplimiento. -1 mes.</p>

A manera de conclusión podemos señalar que es necesario diferenciar las modalidades y las vías del juicio contencioso administrativo, pues las primeras refieren a la forma en que el juicio se tramita, es decir, en papel o por internet, y las segundas, más que una forma de tramitación del juicio, tienen que ver con la forma esencial del juicio que dependerá especialmente de la cuantía del asunto, el tiempo de resolución y el tipo de conceptos de impugnación que el particular podrá formular en el mismo.

Por otra parte, podemos afirmar que la modalidad en línea y la vía sumaria, nacieron a la vida jurídica con la finalidad primordial de reducir el tiempo de tramitación del juicio contencioso administrativo, así como la reducción de costos en el Tribunal.

Así, podemos identificar que la evolución y desarrollo del juicio contencioso administrativo ha sido gradual a lo largo de más de ocho décadas, pero siempre con la finalidad de lograr que el gobernado tenga un verdadero acceso a la justicia, pero debemos tener presente que la sociedad y el entorno internacional inciden directamente en la dinámica social y, por ende, obligan a que nuestro sistema jurídico también sea dinámico, basta referir el juicio en línea, en donde sin duda las nuevas tecnologías juegan un papel importante, no sólo en el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, como es el buzón tributario, el CFDI, la contabilidad electrónica, entre otros, sino también en los medios de defensa, era necesario que se accediera a estos medios.

Posteriormente, la apertura comercial y la globalización han generado la necesidad de que no sólo se permita el acceso a nuestros tribunales, sino además que estos se pronuncien respecto del fondo y que sus resoluciones o sentencias permitan que el gobernado logre el respeto a sus derechos o bien, la sanción que le corresponda por la falta de cumplimiento en sus obligaciones.

Surge entonces a partir de las mesas de trabajo para lograr la justicia cotidiana dentro del marco de legalidad, el sentir de la sociedad que al agotar un juicio ante el TFJA, tristemente se enfrentaba a que la autoridad debía de repetir su actuación por haber sido irregular, lo cual podía, incluso, para el gobernado representar la necesidad de volver a impugnar si el acto no se cumplimentaba de conformidad a lo que dispone la norma.

El desgaste económico y la saturación para nuestros tribunales propició que se generara una nueva alternativa, encontrándose que el juicio de resolución exclusiva de fondo evitaría el

que el justiciable enfrentara por segunda ocasión largos procedimientos que, incluso, lo desgastaban emocional y económicamente, sin lograr el acceso a su derecho constitucional. Todo esto nos lleva a revisar y valorar los aciertos y áreas de oportunidad de la nueva vía que se crea, el juicio de resolución exclusiva de fondo, que sin duda permitirá que el gobernado encuentre la resolución al verdadero contenido y problema en la vulneración de sus derechos, pero esto lamentablemente sólo será para un sector de la sociedad, ya que se establece que se deberá atender a un criterio de cuantía, específicamente 200 UMAS elevadas al año.

Tema que desarrollaremos en el siguiente capítulo, en donde referiremos en nuestra opinión cuáles son sus aciertos y en dónde consideramos que debe de modificarse la disposición.

Capítulo 4.

Análisis del “estudio de fondo”.

En este apartado se abordará el tema central del presente trabajo, esto es, los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo que se introdujeron en nuestro sistema jurídico con las reformas a la LFPCA y Código Fiscal de la Federación publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2017 y cuyo objeto será resolver cuestiones referentes al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las contribuciones, a raíz de la visita domiciliaria, la revisión de gabinete y la revisión electrónica.

4.1. Antecedentes de los medios de resolución exclusiva de fondo.

Como antecedente remoto a estas figuras podemos señalar el Código Fiscal de la Federación de 1981, en donde por primera vez se refirió al recurso de revocación como un medio de defensa donde se privilegiaría la impugnación de actos de carácter sustantivo, es decir, de asuntos que tuvieran que ver con los derechos y obligaciones del contribuyente.

Encontramos otro antecedente con la adición a la Ley de Justicia Administrativa para el Estado y municipios de Nuevo León, que se publicó el 20 de febrero de 2009 en el Periódico Oficial del Estado de Nuevo León, en donde se implementarían por primera vez los juicios orales en materia administrativa, sin atender a requisitos específicos para su procedencia, pues la propia ley estableció que el procedimiento oral podría interponerse en contra de las mismas resoluciones previstas para el procedimiento ordinario.¹¹⁵

Sin embargo, a pesar de que se comenzó a hacer referencia en la legislación a la necesidad de privilegiar la resolución de asuntos por cuestiones de fondo y no de forma, se siguió con la práctica formalista que hasta ese entonces se manejaba, pues el criterio jurisprudencial 2a./J. 9/2011 emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, establece que en la resolución de los juicios contenciosos administrativos, las salas del Tribunal deberán dar preferencia a los conceptos de impugnación que evidencien la incompetencia de la autoridad que, de resultar fundados, llevaría a la declaración de la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada pero por cuestiones meramente de forma, permitiendo también a las salas dejar de estudiar los conceptos de impugnación relativos al

¹¹⁵Cfr. Díaz López, Rosa María, “Incurción de la oralidad en el proceso contencioso administrativo”, p. 373 artículo consultable en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3983/21.pdf>

fondo, por considerar innecesario su estudio al existir la posibilidad de que la autoridad que resulte competente subsane dicha irregularidad.¹¹⁶

Este tipo de criterios llevó a que en el año de 2015 el Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE) y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, convocaran a los *Diálogos por la justicia cotidiana*, en donde doctrinarios, investigadores, autoridades y abogados se plantearían el problema que los formalismos han acarreado a la impartición de justicia en todos los niveles, llegando a la conclusión de que sería necesario elevar a nivel constitucional un nuevo principio que obligara tanto a las autoridades como a los juzgadores a resolver el fondo del asunto por encima de las cuestiones procesales, además de que se llevaría a cabo un estudio exhaustivo de los ordenamientos legales que permitieran este tipo de prácticas.¹¹⁷

Derivado de los diálogos por la justicia cotidiana, surgiría la reforma en estudio que se compone de dos iniciativas: la primera, presentada el 08 de septiembre de 2016 por el Ejecutivo Federal referente al juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo y la segunda, presentada por los diputados Candelario Pérez Alvarado y Charbel Jorge Estefan Chidiac el 20 de octubre de 2016 respecto al recurso de revocación contemplado en el Código Fiscal de la Federación, las cuales se estudiarán a continuación.

4.2. Recurso de revocación exclusivo de fondo.

La iniciativa de reforma y adición a diversas disposiciones de la LFPCA y al Código Fiscal de la Federación presentada por los diputados Candelario Pérez Alvarado y Charbel Jorge Estefan Chidiac, fue discutida por la Comisión de Justicia de la Cámara de Diputados el 17 de noviembre de 2016, en donde se aprobaría la creación del recurso de revocación exclusivo de fondo como una medida para complementar la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal en relación con el juicio de resolución exclusiva de fondo y, además, *“fortalecer el único medio de autocontrol con el que cuentan las autoridades fiscales”*¹¹⁸ respecto de los actos que estas emiten.

¹¹⁶ Cfr. Tesis: 2a./J. 9/2011, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXXIV, Agosto de 2011, p. 352.

¹¹⁷ Cfr. *Diálogos por la Justicia Cotidiana: Diagnósticos conjuntos y soluciones*, pp. 209-224 consultable en https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/79028/Di_logos_Justicia_Cotidiana.pdf

¹¹⁸ Gaceta Parlamentaria, año XIX, número 4662-II, 17 de noviembre de 2016. Consultable en <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/63/2016/nov/20161117-II.html#DictamenesaD>

Se llegó a la anterior conclusión, pues del análisis efectuado por la Comisión al artículo 133-A del Código Fiscal de la Federación, que permite a la autoridad emisora de la resolución recurrida subsanar el vicio que produjo su revocación, si se trataba de un vicio de forma o reponer el procedimiento, si se trataba de un vicio de procedimiento, alargaba de manera indefinida los asuntos ventilados en sede administrativa, cuando podrían resolverse de plano por cuestiones de fondo.

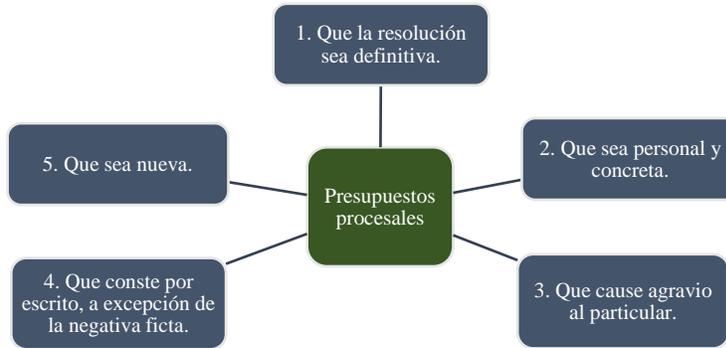
Esta iniciativa establecería entonces un procedimiento especializado denominado *recurso de revocación exclusivo de fondo*, el cual procede en contra de resoluciones definitivas derivadas del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones II, III y IX del Código Fiscal de la Federación y que, además, se contempló una cuantía mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización.

Consideramos que el hecho de que el legislador estableciera una cuantía para la procedencia de este medio de defensa es un desacierto, ya que limita el acceso a la justicia a particulares cuyos créditos fiscales sean menores a \$6'164,400.00., como pudiera darse el caso en el Régimen de Incorporación Fiscal, lo que evidentemente afecta la eficacia de este medio de defensa, pues si lo que se buscó con esta reforma es dar solución definitiva a los asuntos, al restringir este medio por el tema de la cuantía obliga al particular acudir al Tribunal a defender sus derechos, cayendo de nueva cuenta en el mismo círculo de interminables impugnaciones de las que hemos venido hablando.

4.2.1. Supuestos y requisitos de procedencia del recurso de revocación exclusivo de fondo.

Ahora, como lo señala Margáin Manautou, la sola existencia de una resolución administrativa que afecte el interés de un particular no significa que pueda impugnarse, pues necesariamente deberá cumplir con ciertas características para que sea una resolución impugnable,¹¹⁹ estas características son conocidas en la doctrina como *presupuestos procesales*, los cuales son:

¹¹⁹ Cfr. Margáin, Manautou, Emilio, *De lo contencioso...*, op. cit., p. 180.



Además de reunir los anteriores requisitos, los actos administrativos impugnables mediante el recurso de revocación exclusivo de fondo tendrán que reunir las características especiales previstas para dicho medio de defensa y que se encuentran reguladas en el artículo 133-B del Código Fiscal de la Federación.

El primer requisito que se establece para la procedencia de este medio de defensa es que se haya identificado la irregularidad en el cumplimiento de obligaciones a partir de las facultades de fiscalización que se encuentran previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y las cuales son:

- **Revisión de gabinete.**
- **Visita domiciliaria.**

Es importante referir que la mayoría de los actos irregulares de la autoridad radican en la notificación, o incluso, en el no cumplimiento de cierre de la visita domiciliaria en los términos previstos por el Código. Para tales efectos incluimos el siguiente cuadro:

Plazos para la conclusión de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal:	
<p style="text-align: center;">18 meses:</p> <p>Quando se trate de contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen opcional para grupos de Sociedades.</p>	<p style="text-align: center;">2 años:</p> <p>Quando se trate de contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley de ISR, o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales.</p>
Los plazos antes mencionados se suspenderán por:	
<p>1. Por huelga.</p> <p>2. Por fallecimiento del contribuyente.</p> <p>3. Por desocupación del domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad fiscal.</p>	<p>4. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.</p> <p>5. Por caso fortuito o fuerza mayor.</p>

- **Revisiones electrónicas.**



Las revisiones electrónicas están previstas en los artículos 42, fracción IX y 53-B del Código Fiscal de la Federación, este último señala el procedimiento a seguir por parte de la autoridad fiscal para verificar el cumplimiento de obligaciones del contribuyente a partir de su contabilidad electrónica y que referiremos brevemente por su importancia y actualidad:

Notificación de la resolución provisional.	Plazo para desvirtuar las irregularidades u optar por corregir su situación fiscal.	Elementos adicionales que deben ser verificados.	Plazo para la emisión de la resolución.
<p>La autoridad, con base en la información y documentación que obre en su poder, dará a conocer los hechos u omisiones que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional, a la cual se podrá agregar un oficio de preliquidación.</p>	<p>En la resolución provisional, la autoridad señalará al contribuyente que cuenta con un plazo de 15 días para desvirtuar las irregularidades encontradas por la autoridad.</p> <p>En el mismo plazo, el contribuyente podrá corregir su situación fiscal mediante el pago total de las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.</p>	<p>Dentro de los diez días siguientes a aquel en que venza el plazo para desvirtuar las irregularidades, si la autoridad encuentra elementos adicionales que deban ser verificados podrá:</p> <p>*Efectuar un segundo requerimiento al contribuyente, contará con diez días contados a partir de que le sea notificado dicho requerimiento.</p> <p>*Solicitará información a un tercero, contará con diez días para presentarla.</p>	<p>En un plazo de cuarenta días la autoridad deberá emitir y notificar la resolución, plazo que deberá computarse a partir de:</p> <p>*Haya vencido el plazo de quince días para desvirtuar las irregularidades;</p> <p>*Haya vencido el plazo de diez días para presentar información respecto del segundo requerimiento.</p> <p>*Haya vencido el plazo de 10 días otorgados al contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.</p>

La autoridad fiscal tendrá como plazo máximo para la conclusión de la revisión electrónica, seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años. También

le serán aplicables a la revisión electrónica, los supuestos de suspensión previstos en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Otro aspecto importante en torno a la procedencia del recurso de resolución exclusiva de fondo es, la cuantía determinada, la cual deberá ser mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización elevada al año, vigente al momento de la emisión de la resolución impugnada. El Instituto Nacional de Estadística y Geografía conocido por sus siglas (INEGI), publica cada año el valor de la Unidad de Medida y Actualización y su equivalente diario, mensual y anual. Para el año 2019, la UMA anual equivale a la cantidad de \$30,822.00¹²⁰, que multiplicado por 200, que es el número de veces que el Código señala a efecto de que proceda el recurso de revocación exclusivo de fondo, da un total de \$6'164,400.00.

Por otra parte, el artículo 133-D del Código Fiscal de la Federación prevé los puntos con los que deberá cumplir el escrito del recurso de revocación exclusivo de fondo, en donde destaca, la manifestación expresa de que se opta dicha vía.

Otro aspecto que deberá cumplir el escrito del recurso de revocación y por el cual este medio de impugnación recibe la denominación *exclusivo de fondo*, es precisamente porque el particular deberá formular agravios relativos al fondo.

Bajo este contexto, el propio Código establece qué deberá entender el particular por agravios relativos al fondo, esto es, aquellos que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, respecto de las contribuciones revisadas que pretendan controvertir. A lo anterior, la doctrina lo denomina *elementos esenciales de las contribuciones*, por lo que consideramos pertinente recordar que son:

Sujeto. Puede ser una persona física o moral, que se ha situado en la hipótesis normativa que genera la obligación tributaria a su cargo y al cual se le denomina sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria.¹²¹

La doctrina ha clasificado de diversas formas a los sujetos pasivos de la relación tributaria, partiendo de la responsabilidad que el mismo tiene respecto del pago de la contribución:

a) Sujeto pasivo directo. Es la persona jurídica o moral que dio nacimiento a la obligación tributaria, conocido también como *contribuyente*.

¹²⁰ Dato consultable en <http://www.beta.inegi.org.mx/temas/uma/>

¹²¹ Cfr. Venegas Álvarez, Sonia, *op. cit.*, p. 108.

b) Sujeto con responsabilidad solidaria. Los terceros que, de manera indirecta, adquieren la obligación del pago de la contribución.

Objeto. La ley que imponga la carga tributaria al sujeto pasivo, quien establezca de manera precisa los hechos jurídicos que darán origen a la misma, es decir, las circunstancias, supuestos y situaciones de hecho que, al darse en la realidad, generan la obligación del pago del tributo, reciben el nombre de *objeto*.¹²²

Base. También conocida como *base gravable*, es la medida que la autoridad fiscal toma en cuenta para fijar el monto de la contribución.

Los autores han determinado que existen dos elementos que la ley toma en cuenta a efecto de determinar la base gravable:

1. El ingreso. Representa la capacidad que tiene el sujeto pasivo de la relación tributaria de adquirir riqueza.¹²³ En nuestra legislación, la ley que grava los ingresos es la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

2. El consumo. Este elemento toma en cuenta el gasto del sujeto pasivo a efecto de determinar la contribución a su cargo. El impuesto que grava el consumo en nuestro país es el Impuesto al Valor Agregado.

Tasa o tarifa. Este elemento de la contribución, al igual que la base gravable, nos permite determinar el importe de la obligación tributaria a cargo del sujeto pasivo.

Podemos clasificarlas en cuatro tipos¹²⁴:

- a) Tasa fija. No varía la tasa, tiene una cantidad fija y precisa.
- b) Tasa porcentual. Esta tasa se manifiesta en porcentajes.
- c) Tasa progresiva. Aumenta en la medida en que aumenta la base gravable.
- d) Tasas regresivas. Disminuye en la medida en que incrementa la base gravable.

Época de pago. Es el momento establecido por la ley para que el sujeto pasivo cumpla con la obligación tributaria. Este último la SCJN, lo considera también un elemento esencial.

Por lo que el señalamiento del origen del agravio deberá especificar si estos derivan de:

- La forma en que se apreciaron los hechos u omisiones revisados.
- La interpretación o aplicación de las normas involucradas.

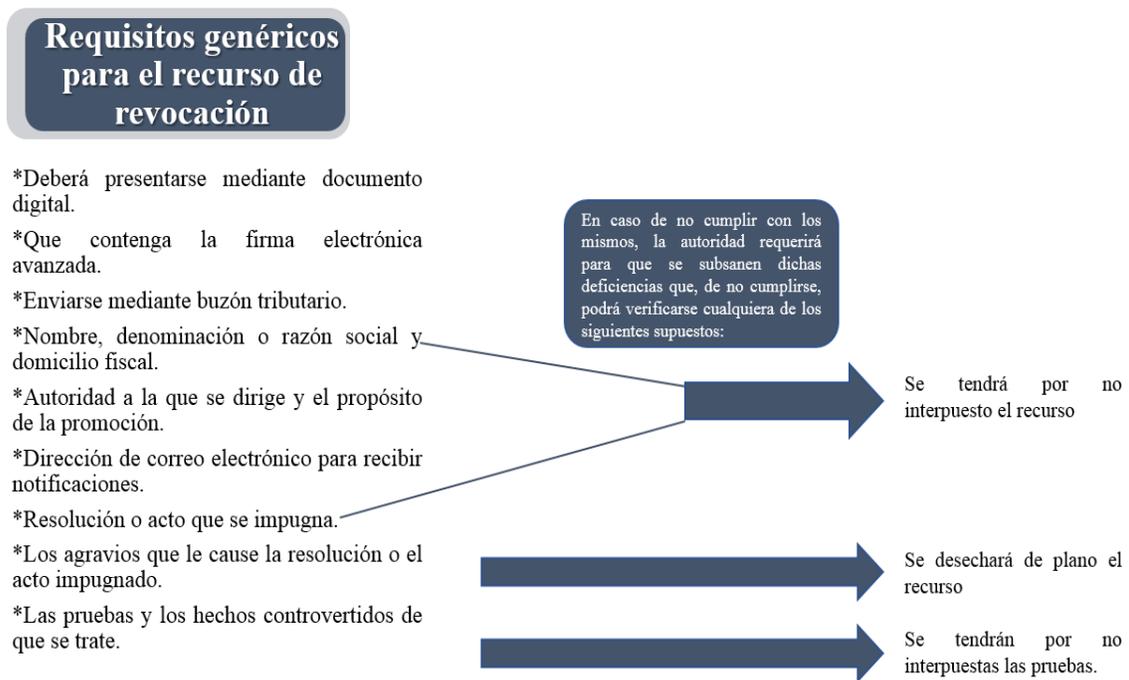
¹²² Cfr. *Ibidem*, p. 115.

¹²³ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II: Aspectos generales de las contribuciones e impuestos federales*, México, IURE, 2008, p. 191.

¹²⁴ Cfr. *Ídem*, p. 199.

- Los efectos que le atribuyeron al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de los requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan el fondo de la controversia.

Además de cumplir con los requisitos de procedencia establecidos para el recurso de revocación exclusivo de fondo, deberá cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación que, para su mejor comprensión los ejemplificaremos en el siguiente cuadro:



De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que el Código Fiscal de la Federación contempla dos formas para la tramitación del recurso de revocación: el recurso de revocación genérico y el recurso de revocación exclusivo de fondo. En este último únicamente podrán expresarse agravios en contra de las resoluciones definitivas que deriven de las visitas domiciliarias, revisión de gabinete o revisiones electrónicas y que, además, tengan que ver con los elementos esenciales de las contribuciones establecidas a su cargo. Sin embargo, una crítica que podemos hacer a la regulación de este medio de impugnación es que en los sentidos establecidos en la resolución que emita la autoridad, se

contempla el que pueda repetir el acto, lo cual nos parece va en contra del sentido y esencia de este medio de defensa.

4.2.2. Principios rectores del recurso de revocación exclusivo de fondo: la oralidad y celeridad.

La iniciativa de reforma para el Código Fiscal de la Federación estableció algunas particularidades para el procedimiento especializado del recurso de revocación exclusivo de fondo, dentro de las cuales encontraríamos que dicho recurso estaría regido por dos principios fundamentales: el principio de oralidad y el principio de celeridad.

El principio de oralidad en nuestro sistema jurídico fue implementado, en primer lugar, en la materia penal con la reforma constitucional de 2008 y posteriormente a nivel local, en el año de 2010 se adicionó al Código de Procedimientos Civiles para la ahora Ciudad de México el título denominado *Del juicio oral civil*, con la finalidad de dar mayor celeridad a la tramitación de los juicios y, por tanto, la pronta resolución del asunto.

Hablar de juicios orales, no sólo implica referir a los principios de oralidad y celeridad, sino también a los principios de publicidad, concentración, contradicción, imparcialidad del juzgador e inmediatez, pues la oralidad es una herramienta que posibilita la materialización de dichos principios.¹²⁵

En este orden de ideas, podemos establecer que los principios rectores de los juicios orales son:

Principio de imparcialidad. La *imparcialidad* es un principio que no aplica únicamente a los juicios orales, sino en general a todos los juicios, ya que es un principio que se encuentra consagrado en el artículo 17 constitucional y que refiere a que el juzgador debe permanecer ajeno a los intereses de las partes contendientes, atendiendo a dos aspectos. El primer aspecto de carácter subjetivo, que atiende a los impedimentos personales del juez respecto de los asuntos que conozca y el segundo aspecto, refiere a la normativa respecto de la cual deberá resolver.¹²⁶

¹²⁵ Cfr. Díaz López, Rosa María cita a García Herrera, Catarino, *Técnicas de juicio oral en el sistema penal de Nuevo León*, Monterrey, Nuevo León, USAID, 2005, p. 3.

¹²⁶ Cfr. Tesis: 1a./J. 1/2012 (9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. I, Libro V, Febrero de 2012, p. 460.

Principio de publicidad. Este obliga, en primer término, a las autoridades jurisdiccionales a dar a conocer a todas las partes involucradas en el proceso, las actuaciones y determinaciones que recaigan en el expediente, con la finalidad de que estas conozcan el estado que guarda y que, por tanto, puedan expresar de manera oportuna lo que consideren pertinente para la defensa de sus intereses.¹²⁷

También refiere a que todas las audiencias, tratándose de juicios orales, sean del conocimiento del público y que, las personas que deseen acudir a dichas audiencias puedan hacerlo sin más restricciones que las leyes expresamente señalen.¹²⁸

Principio de concentración. La *concentración*, como la propia palabra lo indica, busca que el debate oral del juicio se desarrolle en un solo acto, y que, de ser posible, se lleve a cabo en el menor número de audiencias.¹²⁹

Principio de contradicción. Otro de los principios rectores del juicio oral es el de *contradicción*, el cual se traduce en que las partes en el juicio sean tomadas en cuenta en todo momento como iguales y como consecuencia de esto, que estas cuenten con las mismas oportunidades procesales para la defensa de sus derechos.¹³⁰ Asimismo, tiene que ver con el derecho con el que cuentan las partes en el juicio de ofrecer pruebas para probar sus afirmaciones y restar credibilidad a las de la contraparte.

Principio inmediatez. También conocido como principio de *inmediación*, es considerado una de las características fundamentales de los juicios orales, pues si bien es cierto que lo podemos encontrar en los juicios escritos, también lo es que en el juicio oral es en donde adquiere su máxima extensión. En este sentido, la inmediatez consiste en que el juzgador deberá estar presente en el desarrollo del juicio a fin de poder dictar una sentencia válida.¹³¹

Principio de celeridad. Este principio refiere principalmente a que las autoridades que resuelvan el asunto eviten trámites que obstaculicen el desarrollo del medio de defensa. A fin de cumplir con este principio, será fundamental la administración de tiempos en trámites

¹²⁷ Cfr. Parra Ortiz, Ángel Luis, *op. cit.*, p. 62.

¹²⁸ Cfr. Díaz López, Rosa María, *op. cit.*, p. 373.

¹²⁹ Cfr. Hernández-Mendible, Víctor Rafael, "La oralidad en el orden jurisdiccional administrativo", *Justicia Administrativa. Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, p. 286, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2391/12.pdf>

¹³⁰ Cfr. Parra Ortiz, Ángel Luis, *ibidem*, p. 61.

¹³¹ Cfr. *Ídem*, pp. 283-284.

como las notificaciones, el número de diligencias, la firma de las resoluciones que recaigan en el expediente, entre otros.¹³²

Principio de oralidad. Como la propia expresión lo señala, la oralidad significa la predominancia de la exposición verbal sobre lo escrito en un juicio.

Una vez establecido lo anterior, podemos concluir que dos de los principios característicos del juicio oral, esto es, los de celeridad y oralidad, se ven reflejados en la reforma en comento, pues en el artículo 133-E del Código Fiscal de la Federación se prevé la posibilidad de que el particular, en el escrito del recurso de revocación, solicite la celebración de audiencia para ser escuchado por la autoridad encargada de emitir la resolución. La referida audiencia deberá verificarse a más tardar dentro de los veinte días hábiles siguientes a aquel en que se emita el oficio que admita el recurso de revocación exclusivo de fondo, en donde se señalará día, hora y lugar para su desahogo.

La audiencia se desahogará con la presencia de:

1. La autoridad que resolverá el recurso de revocación.
2. La autoridad emisora de la resolución recurrida. Ésta tendrá que asistir a la audiencia de manera obligatoria y no podrá solicitar que se vuelva a programar la referida diligencia.
3. El promovente del recurso. Podrá solicitar que se re programe la audiencia, siempre y cuando dé aviso con cinco días de anticipación. La segunda audiencia tendrá que llevarse a más tardar dentro de los cinco días siguientes al de la primera fecha.

El artículo 133-F del Código en comento establece que el recurrente podrá agregar al recurso como prueba el dictamen pericial, en donde la autoridad que resolverá el recurso tendrá la más amplia facultad para valorar el dictamen y la idoneidad del perito emisor, por lo que permite a la autoridad que cite al perito a una audiencia especial la cual se desahogará en forma oral a efecto de que responda a los cuestionamientos que le formulen tanto la autoridad que resolverá el recurso, como el promovente o en su caso, la autoridad emisora de la resolución recurrida.

La innovación de la presente reforma es la introducción a la materia fiscal del principio de oralidad, propio de los juicios orales, lo que podría traer ventajas para la autoridad

¹³² Cfr. López Olvera, Miguel Alejandro, “Los principios del procedimiento administrativo”, *Estudios en homenaje a don Jorge Fernández Ruiz*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, p. 192, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1594/12.pdf>

administrativa encargada de resolver el recurso de revocación de las cuales advertimos las siguientes:

1. Inmediatez con la autoridad resolutora. Al existir audiencias durante la tramitación del recurso, se propicia la cercanía entre la autoridad que resolverá el recurso y las partes, lo que evidentemente le permitirá formarse un criterio con relación al asunto y, por tanto, resolverlo con el mayor número de elementos posibles.

3. Valoración completa y correcta del dictamen pericial. Consideramos que el legislador previó en el código la audiencia para citar al perito y de esta forma la autoridad resolutora se cree su propia convicción en relación con la idoneidad de la prueba, pues la prueba pericial es en materia fiscal la prueba primordial a diferencia de otros procesos.¹³³

Cabe hacer la aclaración que el hecho de que en el recurso de revocación exclusivo de fondo se rija por el principio de oralidad, no significa la desaparición por completo de las actuaciones escritas, pues en su gran mayoría las actuaciones se seguirán llevando de esa manera.

Concluimos pues que la introducción de los principios de oralidad y celeridad al recurso de revocación trae consigo cambios relevantes en la forma de su tramitación y resolución, ya que se prevé la celebración de audiencias en dos aspectos muy importantes, es decir, para poder fijar la litis y para determinar la idoneidad de los dictámenes periciales ofrecidos por las partes, situación que evidentemente se tendrá que ver reflejada en la resolución a este nuevo medio de defensa, por lo que las únicas observaciones que tenemos al respecto son la cuantía y el que se le permita a la autoridad repetir su actuación.

4.2.3. Resolución al recurso de revocación exclusivo de fondo.

En el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, aplicable de manera supletoria a la regulación especial del recurso de revocación exclusivo de fondo, establece que el escrito de interposición del recurso podrá enviarse a:

- a) La autoridad competente en razón del domicilio.
- b) La que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

¹³³ Cfr. Saldaña Magallanes, Alejandro A., *Medios de defensa en materia fiscal*, 2ª ed., México, ISEF, 2004, p. 72.

Si bien, el código hace referencia ante qué autoridad deberá presentar el recurso de revocación el particular, también es cierto que no es claro en cuanto si será la autoridad emisora quien resuelva el recurso o su superior jerárquico.

La respuesta a la anterior interrogante la tenemos en el artículo 35, fracción XXVI del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece como competencia de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria y de sus unidades administrativas, la resolución de los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución.

De lo anterior, podemos concluir que si bien la autoridad emisora del acto recurrido y la autoridad revisora pertenecen al Servicio de Administración Tributaria como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, también lo es que cada administración general tienen conferidas atribuciones distintas, siendo competencia de las Administraciones Generales de Recaudación, de Aduanas, de Auditoría Fiscal Federal, de Grandes Contribuyentes y de Hidrocarburos, la de ejercer facultades de comprobación y de la Administración General Jurídica, la de resolver los recursos de revocación.

4.3. Juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo.

En la exposición de motivos para la LFPCA, el Ejecutivo Federal estableció la necesidad de modificar la manera de impartir justicia por parte de los órganos jurisdiccionales en nuestro país, en especial los tribunales administrativos, que muchas veces privilegian la solución de asuntos por formalismos sin resolver realmente el fondo de la controversia.¹³⁴

Por lo que consideramos un acierto los siguientes aspectos:

- En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio que se rijan por el principio de oralidad, deberá quedar constancia del acto de molestia en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de las reglas establecidas en el artículo 16 constitucional.

¹³⁴ Cfr. Iniciativa de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo. 07 de septiembre de 2016.

- Las autoridades jurisdiccionales deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales, siempre que con ello no se afecte la igualdad entre las partes.

Por lo que, con estas adiciones consideramos que no se buscó eliminar del sistema de impartición de justicia toda formalidad, sino más bien descartar aquellos formalismos que la obstaculizan.¹³⁵

Además, los órganos jurisdiccionales tienen la obligación constitucional de respetar el principio de justicia pronta, completa y reflejarlo en sus resoluciones, a efecto de que los medios de defensa resulten realmente efectivos y eficaces.

Estas reformas en nuestra legislación son fundamentales, pues son la base principal de los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo y el parte aguas para la adecuada defensa de los derechos de los particulares.

Como ya se dijo anteriormente, el juicio contencioso administrativo es un medio de defensa en el que se dirimen las controversias suscitadas entre el particular y las autoridades integrantes de la Administración Pública Federal, y en donde se revisará si el acto emitido por estas cumple con los requisitos previstos por las leyes.

4.3.1. Supuestos de procedencia del juicio de resolución exclusiva de fondo.

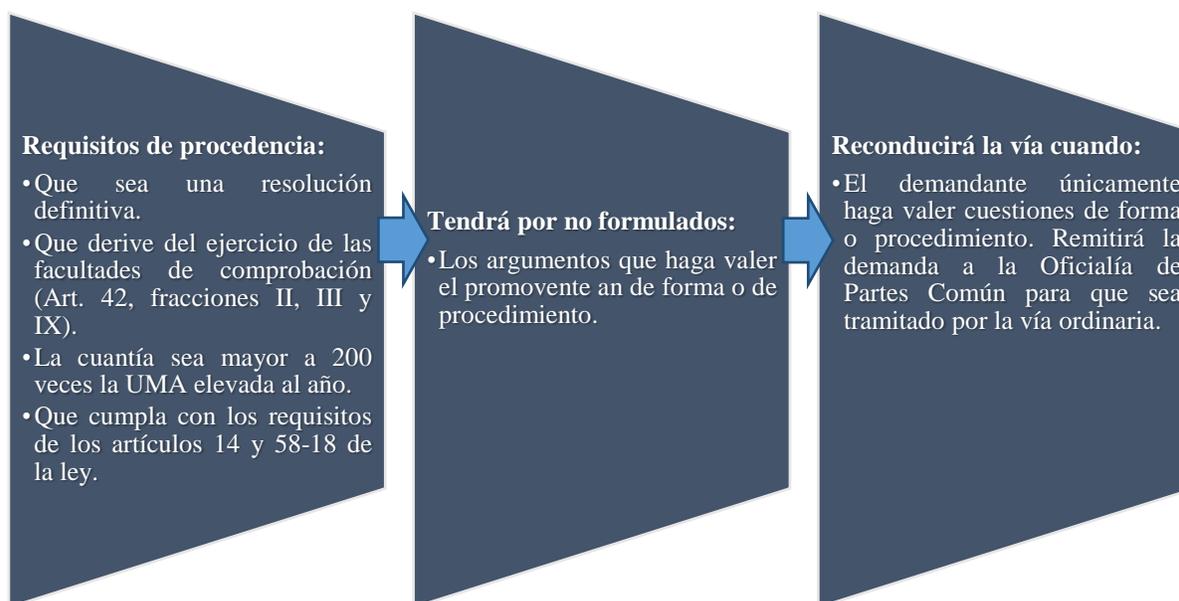
El juicio contencioso administrativo procederá, de igual manera que el recurso de revocación exclusivo de fondo, en contra de resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación y la cuantía del asunto sea mayor a doscientas veces la Unidad de Medida y Actualización, elevada al año, vigente al momento de emisión de la resolución combatida.

Por otra parte, la LFPCA prevé también la procedencia del juicio contencioso por dicha vía cuando este se promueva en contra de la resolución que recaiga al recurso de revocación exclusivo de fondo, siempre que no hubiera sido desechado, sobreseído o se hubiere tenido por no presentado.

¹³⁵ Cfr. Dictamen de la Comisión de Puntos Constitucionales en sentido positivo a la minuta con proyecto de decreto por el que se reforma el artículo 16 y se adicionan los artículos 17 y 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de justicia cotidiana pp. 14-19. <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2017/abr/20170428-XX.pdf>

El juicio de resolución exclusiva de fondo no procederá cuando la demanda se promueva en los términos del artículo 16 de la LFPCA, es decir, cuando el demandante manifieste desconocer la resolución impugnada. Esta aclaración en la ley es oportuna, pues atiende totalmente a los motivos de la reforma, esto es, que los asuntos se resuelvan por cuestiones de fondo y no por meros formalismos, como se da en los casos en los que el particular manifiesta desconocer la resolución que impugna.

El Magistrado Instructor tendrá un papel importante al momento de la admisión de demanda, pues tendrá que valorar la procedencia del juicio tomando en cuenta varios puntos. En primer término, deberá verificar que el escrito de demanda cumpla con lo siguiente:



Consideramos que, el legislador debió respetar lo previsto el artículo 1° de la LFPCA, relativo a la posibilidad con la que cuentan los demandantes de poder interponer el juicio en contra de las resoluciones que desechen o tengan por no interpuesto el recurso de revocación, pues si bien el particular interesado en presentar el juicio en la vía de resolución exclusiva de fondo pudiera presentar su demanda en la vía ordinaria, también es cierto que en dicha vía la sala puede llegar a resolver el asunto por cuestiones de forma o procedimiento y, en consecuencia, mandar reponer el procedimiento alargando la resolución definitiva de la controversia, lo cual evidentemente va en contra de los motivos por los cuales se implementó la vía de resolución exclusiva de fondo.

4.3.2. Requisitos de procedencia del juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo.

El artículo 58-18 de la LFPCA, señala como requisitos del juicio contencioso de resolución exclusivo de fondo, los siguientes:

- **La manifestación expresa de que se opta por el juicio de resolución exclusiva de fondo.**

Al igual que el recurso de revocación, esta vía es optativa, por lo que el particular tendrá que señalar en la demanda de manera expresa que es su deseo que el juicio contencioso se tramite por dicha vía. Una vez que se ha optado por esta vía, no podrá cambiarse.

- **La expresión breve y concreta de la controversia de fondo que se plantea, así como el señalamiento expreso de cuál es la propuesta de litis.**

La ley en estudio establece los parámetros que el particular deberá tomar en cuenta para plantear de manera correcta la propuesta de litis, para lo cual será necesario que especifique si la controversia deriva de:

1. Apreciación de los hechos u omisiones. En primer lugar, es importante señalar que en un juicio se pueden llegar a ventilar cuestiones de *hecho* o de *derecho*. Como lo señala el autor Marroquín Zaleta, las partes dan al juzgador los hechos que dieron lugar a la emisión del acto, pudiendo darse el caso de que estas den versiones diferentes de lo que aconteció, por lo que la función del juzgador será determinar la manera en la que realmente se llevaron a cabo los hechos.¹³⁶

Ahora, el inciso a), fracción III, del artículo 58-18 de la ley describe la anterior problemática, pues la controversia se centra en que los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia no se produjeron o que la autoridad apreció de forma indebida los hechos u omisiones que dieron origen a la emisión del acto administrativo, por lo que deberá hacer una narración de los acontecimientos que se suscitaron durante el desarrollo de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal y que originaron la determinación de créditos fiscales a su cargo.

2. Aplicación e interpretación de la norma involucrada. Como se señaló en el apartado anterior, además de ser materia de debate en un juicio las cuestiones de hecho también

¹³⁶ Cfr. Marroquín Zaleta, Jaime Manuel, *Técnica para la elaboración de una sentencia de amparo directo*. 5ª ed., México, Porrúa, 2001, p. 24.

podrán serlo las de *derecho*, pues se busca que los hechos sean analizados a la luz de ciertas normas.¹³⁷

En este caso, el promovente deberá señalar las normas que se dejaron de aplicar o se aplicaron de manera incorrecta al ejercer sus facultades de comprobación.

3. Los efectos que se atribuyeron al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de los requisitos formales o de procedimiento que impactan o trasciendan al fondo de la controversia.

4. Si cualquiera de los supuestos anteriores son coincidentes. Este punto refiere que el promovente podrá manifestar en su escrito de demanda si durante el ejercicio de facultades de comprobación se actualizaron de manera conjunta cualquiera de los anteriores supuestos.

- **Los conceptos de impugnación que se hagan valer en cuanto al fondo del asunto.**

De igual manera que en el recurso de revocación, el particular únicamente podrá hacer valer conceptos de impugnación referentes a los elementos esenciales de las contribuciones, es decir, el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de la contribución determinada por la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Adicional a los requisitos específicos para la vía exclusiva de fondo, se tendrá que cumplir con los previstos en el artículo 14 de la ley en comento.

Al escrito de demanda se deberá adjuntar el documento que contenga el acto impugnado y su constancia de notificación, así como las pruebas que se ofrezcan, relacionándolas expresamente en su escrito de demanda con lo que se pretenda acreditar, incluyendo el dictamen pericial que, en su caso, se ofrezca.

Cuando se omita alguno de los requisitos anteriormente señalados, se requerirá para que sean subsanados dentro del término de cinco días. En caso de que el promovente no cumpla en tiempo, se desechará la demanda. En contra de esta determinación, procederá el recurso de reclamación que deberá presentarse dentro del término de diez días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del acuerdo de desechamiento.

Otro punto importante para tomar en cuenta respecto a la adición del juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo es que, si el actor solicita la suspensión del acto reclamado, la ley autoriza al magistrado instructor suspenda de plano la ejecución del acto impugnado

¹³⁷ Cfr. *Ibidem*, p. 25.

y al promovente lo exime de garantizar el interés fiscal. La suspensión operará hasta que se dicte la resolución que ponga fin al juicio exclusivo de fondo.

De lo anteriormente expuesto podemos concluir que, en el juicio de resolución exclusiva de fondo, los particulares, al momento de manifestar en su escrito de demanda su deseo de que el juicio se tramite por dicha vía, renuncia a que se ventilen cuestiones que tengan que ver con la forma o el procedimiento, tanto en el juicio como en la instancia constitucional, de darse el caso.

Por otra parte, el tema de la exención de la garantía del interés fiscal cuando se solicite la suspensión del acto reclamado, en nuestra opinión atiende a dos problemáticas. La primera tiene que ver con el tiempo que dura el trámite que se efectúa ante la autoridad demandada, lo cual evidentemente alarga por demás la tramitación del juicio. El segundo problema atiende a la situación económica del particular que impugna la resolución, pues la garantía implica un gasto adicional para este.

4.3.3. Principios rectores del juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo: la oralidad y celeridad.

El Ejecutivo Federal en la exposición de motivos estableció como principios del juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo, los de oralidad y celeridad, resultan característicos de los juicios orales. Como resultado de la aplicación de estos principios a la materia fiscal, podemos distinguir las siguientes particularidades en la nueva vía del juicio contencioso:

- **Audiencia para la fijación de la litis.**

En primer lugar, será necesario que la demandante en sus respectivos escritos, demanda y ampliación a la demanda, de ser el caso, señale con precisión cuál es la propuesta de litis de la controversia.

Por su parte, la autoridad, al contestar la demanda y, en su caso, la ampliación de demanda deberá señalar si coincide o no con la propuesta de litis del juicio, expresando en este último caso, cuál es su propuesta.

Una vez que las partes han formulado su propuesta de litis, se les citará a la *audiencia de fijación de litis*, la que se desahogará de manera oral dentro de los veinte días siguientes a la recepción de la contestación respectiva. Esta deberá efectuarse sin excepción con la

presencia del Magistrado Instructor quien podrá auxiliarse del Secretario de Acuerdos para que levante acta circunstanciada de la diligencia. Podrán acudir a la audiencia:

- Las partes de manera personal o por conducto de sus autorizados legales.
- Los demás Magistrados integrantes de la Sala.

La audiencia de fijación de litis tendrá por objeto que el Magistrado Instructor determine en qué consiste la controversia planteada por las partes, quienes podrán manifestar lo que a su derecho convenga, ajustándose a lo manifestado en la demanda, su ampliación o su contestación.

Ahora, en caso de que alguna de las partes no acuda a la audiencia de fijación de litis se actualizarán las siguientes consecuencias:

1. Se entenderá que consienten los términos en los que el Magistrado Instructor haya fijado la litis.
2. Precluye su derecho para formular cualquier alegato posterior en el juicio, ya sea en forma verbal o escrita.

También permite la ley que las partes del juicio soliciten audiencia privada con el Magistrado Instructor, la que deberá celebrarse de manera obligatoria con la presencia de la contraparte.

Una vez celebrada la audiencia de fijación de litis, el Magistrado Instructor notificará a las partes el acuerdo de cierre de instrucción a que se refiere el artículo 47 de la LFPCA.

- **Valoración del dictamen pericial.**

El principio de oralidad también lo vemos reflejado en la valoración de las pruebas, en especial, de la prueba pericial, pues el Magistrado Instructor contará con la facultad de citar a los peritos que rindieron los dictámenes a una *audiencia especial*, tal como lo establece el artículo 58-25, segundo párrafo de la LFPCA, en la que tendrán que resolver las dudas y los cuestionamientos que se les formulen de manera oral, esto con la finalidad de que el Instructor verifique no sólo la idoneidad del dictamen pericial, sino también del perito que lo emite. Las partes podrán acudir a la audiencia para ampliar el cuestionario respecto del cual se rindió el dictamen pericial, así como para formular repreguntas al perito.

Si los dictámenes periciales ofrecidos por las partes no causaran convicción en el Magistrado Instructor o estos resulten contradictorios, podrá designar a un perito tercero.

Dicho dictamen deberá versar exclusivamente sobre los puntos de discrepancia de los dictámenes de los peritos de las partes.

Cabe señalar que el particular podrá ofrecer como prueba dentro del juicio contencioso las documentales que hubiere exhibido en el procedimiento de acuerdos conclusivos regulados en el Código Fiscal de la Federación. Estos son medios alternativos de solución de controversias en materia tributaria relacionadas con las facultades de comprobación a que refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación y que justamente tienen relación con la reforma en comento.

En los acuerdos conclusivos intervienen como partes la autoridad y el contribuyente, y como tercero ajeno al conflicto la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), “*como mediadora y facilitadora de los acuerdos conclusivos, como solución anticipada de diferendos en los procedimientos de comprobación fiscal*”.¹³⁸

Este punto tiene relación con el principio de celeridad, pues estos medios alternativos de solución de controversias atienden a si se produjo o no la obligación tributaria¹³⁹ y, por tanto, con las pruebas ofrecidas en dicho procedimiento se facilitará la pronta solución de fondo del asunto.

A manera de conclusión, podemos señalar que el papel del Magistrado Instructor en el juicio de resolución exclusiva de fondo adquiere gran relevancia, pues será el quien tendrá la obligación de fijar la litis atendiendo a cada uno de los planteamientos de las partes en el juicio.

Otro tema a considerar es el de la presentación del dictamen, pues en comparación con el juicio en la vía ordinaria, tendrá que exhibirse al momento de presentar la demanda, la ampliación o su contestación, según sea el caso, lo cual consideramos un tanto desatinado, pues el oferente contará con un periodo corto para estructurar correctamente su dictamen, lo cual podría repercutir en la defensa de sus intereses.

¹³⁸ Ladrón de Guevara, Diana Bernal, Santos Flores, Israel y Melgar Manzanilla, Pastora, “Acuerdos Conclusivos: Primer medio alternativo de solución de controversias en materia tributaria”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año V, núm. 16, enero de 2013, p. 13, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/acuerdosconclusivosprimermedioalternativodesoluciondecontroversias.pdf>

¹³⁹ Cfr. Guadarrama Martínez, Radindranath, “El juicio de resolución exclusiva de fondo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa: Un nuevo paradigma de justicia fiscal”, *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, México, año IX, núm. 22, julio-diciembre de 2017, p. 3, http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-7.pdf

Por último, no quedan muy claros los motivos por los cuales se previó en la ley como medios de prueba en el juicio de resolución exclusiva de fondo, el procedimiento de acuerdos conclusivos regulado en el Código Fiscal de la Federación, si es este último ordenamiento el que establece que no podrá interponerse medio de defensa alguno en contra de los referidos acuerdos, sin embargo, se podría entender que derivado de ese acuerdo conclusivo posteriormente la autoridad pretenda establecer un crédito fiscal o sanción sin que derive de un acto distinto de autoridad.

4.3.4. La sentencia en el juicio de resolución exclusiva de fondo y sus efectos.

Una vez concluidas las etapas postulatoria y probatoria del juicio, inicia la última denominada *conclusiva*, en donde las partes exponen sus conclusiones con el escrito de alegatos y el juzgador expresa una serie de razonamientos respecto de las actuaciones procesales que resultaron de las dos etapas anteriores en la sentencia.¹⁴⁰

Lucero Espinosa puntualiza que la sentencia “*es una resolución jurisdiccional que pone fin al proceso, la cual decide sobre las pretensiones que han sido objeto del proceso, y que además constituye la meta, el resultado, tanto de las actividades de las partes como del órgano jurisdiccional.*”¹⁴¹

Por nuestra parte, definimos a la sentencia como una resolución jurisdiccional cuyo objeto es resolver las pretensiones de las partes y que pone fin a la controversia jurídica.

En la doctrina se clasifican a las sentencias en tres tipos. La primera denominada *sentencia declarativa*, pues el objeto de estudio de esta es la legalidad o ilegalidad de un acto administrativo, dicho de otra manera, el juzgador verificará que el acto administrativo reúna los elementos necesarios a efecto de que se considere que el mismo es válido y, por tanto, que produzca todas sus consecuencias jurídicas.¹⁴²

Además de verificar la legalidad o ilegalidad del acto, el juzgador podrá establecer la manera en que deba ser reparada la violación del o los derechos reclamados, a estas sentencias se les conoce como de *condena*.¹⁴³

¹⁴⁰ Cfr. Gómez Lara, Cipriano, *op. cit.*, p. 116.

¹⁴¹ Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 243.

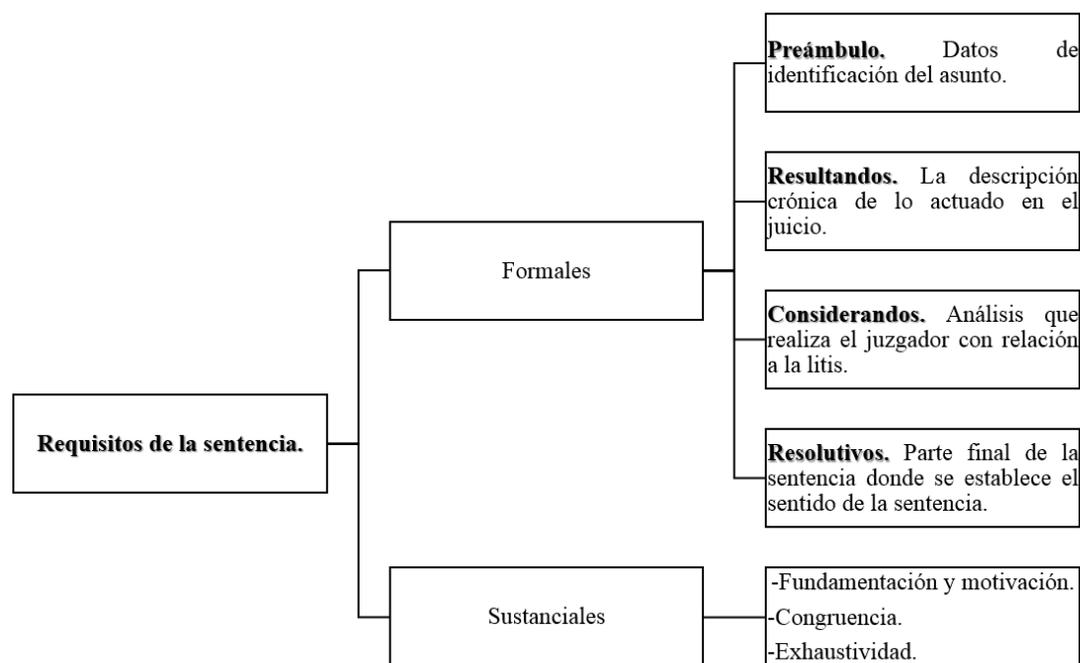
¹⁴² Cfr. Armienta Calderón, Gonzalo y Armienta Hernández, Gonzalo, *op. cit.*, p. 289.

¹⁴³ Cfr. MargainManautou, Emilio, *De lo contencioso administrativo... op. cit.*, p. 322.

Por otra parte, la sentencia podrá crear, modificar o extinguir un estado jurídico que hasta antes de su emisión no existía, por lo que nos encontraremos frente a una sentencia constitutiva.¹⁴⁴

Al igual que todo acto de autoridad, la sentencia debe cumplir con determinados requisitos que, tanto nuestra Carta Magna como la propia ley de la materia establecen. La doctrina los ha dividido en requisitos *formales*, es decir, aquellos que refieren a la estructura, tipo de redacción y elementos que esta debe contener y *sustanciales*, pues tiene que ver más bien con la esencia del proceso, dicho de otra manera, con la litis y los elementos de los que el juzgador se vale para resolver la controversia.¹⁴⁵

Para mayor comprensión de lo antes referido se ejemplifica con el siguiente cuadro:



- **Requisitos sustanciales.**

Las sentencias deberán estar fundadas en derecho, tanto en la norma jurídica aplicable al caso concreto como en la doctrina, jurisprudencia, principios generales del derecho y demás

¹⁴⁴Cfr. García Castillo, Zoraida y Santiago Jiménez, José Alejandro, “Generalidades sobre la técnica jurídica para la elaboración de sentencias”, *Revista de la Facultad de Derecho de México*, tomo LIV, año 2003, núm. 241, p. 95, <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-facultad-derecho-mx/article/view/28668/25919>

¹⁴⁵ Cfr. *Ibidem*, pp. 244-245.

elementos jurídicos de los que pueda valerse el juzgador para dar solución a la controversia.¹⁴⁶

Asimismo, deberán encontrarse motivadas como lo determina el artículo 16 de la Constitución, esto es, se deberá expresar en la misma las razones, motivos y circunstancias especiales que la llevaron a emitir la sentencia en los términos en que lo hizo y no de otra manera.

El artículo 50 de la LFPCA contempla los principios de congruencia y exhaustividad con que deben cumplir las sentencias, al expresar que las sentencias del tribunal resolverán “sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada.” El principio de congruencia se divide a su vez en dos clases: interna y externa. La primera hace referencia a que la sentencia no contenga resoluciones ni afirmaciones que se contradigan entre sí. El segundo tipo consiste en que las sentencias deberán dictarse en concordancia con lo planteado por las partes sin omitir nada, ni añadir cuestiones no propuestas por estas.¹⁴⁷

Por otro lado, el principio de exhaustividad de las sentencias consiste en que los juzgadores al momento de resolver todos los litigios que se presenten para su conocimiento lo hagan en su integridad, sin dejar nada pendiente, lo que se traducirá en realizar un examen detenido, profundo, al que no escape nada que pueda ser significativo para encontrar la verdad sobre los hechos controvertidos.¹⁴⁸

En el juicio contencioso la sentencia podrá dictarse de dos maneras:

a) Por unanimidad. Se da cuando la totalidad de los Magistrados integrantes de la Sala Regional de que se trate, están de acuerdo con el proyecto elaborado por el Magistrado Instructor.

b) Por mayoría de votos. En este caso, el Magistrado disidente podrá limitarse a expresar que vota total o parcialmente en contra del proyecto o formular voto particular razonado, el que deberá presentar en un plazo que no exceda de diez días.

¹⁴⁶Cfr. *Ídem*, p 247.

¹⁴⁷ Cfr. Tesis: I.3o.A J/30, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. IX, Enero de 1999, p. 638.

¹⁴⁸ Cfr. Tesis: I.4o.C.2 K (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, Libro 4, Marzo de 2014, p. 1772.

Si el proyecto no fue aceptado por los otros magistrados, el magistrado ponente engrosará la resolución con los argumentos de la mayoría y su proyecto podrá quedar como voto particular.

La LFPCA establece en el artículo 51 las causas por las cuales el Instructor deberá declarar la nulidad en las vías ordinaria y sumaria y en su numeral 58-27, las aplicables a la vía de resolución exclusiva de fondo, las cuales consisten en:

Causales de nulidad artículo 51 de la LFPCA.	Causales de nulidad artículo 58-27 de la LFPCA.
<ul style="list-style-type: none">•Fracción I. Incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado o tramitado el acto.•Omisión de los requisitos legales.•Vicios del procedimiento, siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución.•Incorrecta apreciación de los hechos.•Si se dictó el acto en contravención a las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas.•Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines de la ley.	<ul style="list-style-type: none">•Los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia no se produjeron.•Los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad en forma indebida.•Las normas involucradas fueron incorrectamente interpretadas o mal aplicadas en el acto impugnado.•Los efectos atribuidos por la autoridad emisora al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de requisitos formales o de procedimiento a cargo del contribuyente resulten excesivos o desproporcionados por no haberse producido las hipótesis de causación de las contribuciones determinadas.

Es importante que recordemos que los supuestos que se contemplan en el artículo 51 aplican para cualquier vía y las de 58-7 solo para el juicio de resolución exclusiva de fondo. Ahora, de actualizarse alguna de estas hipótesis, se producirán diversas consecuencias jurídicas de las cuales estudiaremos las relativas a la vía de resolución exclusiva de fondo. El artículo 58-28 de la LFPCA prevé que las sentencias que se emitan en los juicios de resolución exclusiva de fondo tendrán los siguientes efectos jurídicos:

- Reconocer la validez de la resolución impugnada por considerar que no se actualizó en el caso ninguna de las causas de nulidad y, por tanto, confirma la misma.
- Declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, es decir, la autoridad no tendrá la posibilidad de subsanar o reiterar las irregularidades del acto declarado nulo.

- Modificar la cuantía de la resolución administrativa impugnada. Este caso se dará cuando la Sala Regional Especializada advierta que el monto que la autoridad determinó como consecuencia de haber ejercido sus facultades de comprobación es:
 - a) Inferior a la que correspondía, para lo cual la Sala tendrá que precisar el monto correcto, el alcance y los términos de la resolución para su debido cumplimiento.
 - b) Excesiva, porque no se motivó adecuadamente o no se dieron los hechos agravantes de la sanción, debiendo reducir el importe de la sanción para lo cual apreciará libremente las circunstancias que la provocaron.

La sentencia de la Sala Especializada podrá, además de declarar la nulidad de la resolución impugnada:

- Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.
- Otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados.
- Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa de carácter general, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado. La declaración de nulidad no tendrá otros efectos para el demandante, salvo lo previsto por las leyes de la materia de que se trate.
- Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos.

Una vez dictada la sentencia, se considerará que la misma ha quedado firme cuando:

- a) No admite en su contra recurso o juicio.
- b) Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado.
- c) Sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

Una vez firme la sentencia y si el Tribunal obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o procedimiento, deberá dar cumplimiento en un plazo de cuatro meses tratándose del juicio ordinario o un mes tratándose del juicio sumario.

Si el cumplimiento de la sentencia entraña el ejercicio o el goce de un derecho por parte del demandante y han transcurrido los plazos para tal efecto sin que la autoridad hubiere

cumplido con la sentencia, el beneficiario del fallo tendrá derecho a una indemnización que la sala del conocimiento determinará atendiendo al tiempo transcurrido hasta el total cumplimiento del fallo y los perjuicios que la omisión hubiere ocasionado.

El artículo 54 de la ley prevé la posibilidad de que las partes promuevan aclaración de sentencia en caso de considerarla contradictoria, ambigua u obscura dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos su notificación y para lo cual deberán señalar la parte de la sentencia que necesita ser aclarada.

Como conclusión a este apartado, podemos señalar que la sentencia es uno de los actos procesales más importantes del juicio contencioso administrativo, pues es en esta donde se resuelve la controversia entre el particular y la autoridad demandada, además al tratarse de un tribunal de plena jurisdicción, pueden establecerse los lineamientos que la autoridad deberá seguir a efecto de emitir la nueva resolución.

Por otra parte, en comparación con las vías ordinaria y sumaria, la sentencia en la vía de resolución exclusiva de fondo no podrá emitirse para que posteriormente el acto impugnado sea subsanado, dicho de otra manera, los efectos que podrá tener la sentencia que se dicte en el juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo serán confirmar la validez o declarar la nulidad absoluta de la resolución impugnada, lo que concuerda con los motivos de la reforma, pues al darse solución definitiva a los asuntos se evita que los particulares impugnen nuevamente.

4.3.5. Creación de Salas Regionales Especializadas en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo.

El artículo primero transitorio de la reforma en comento establece que la Junta de Gobierno y Administración del TFJA, crearía tres Salas Regionales Especializadas en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo en las circunscripciones territoriales que esta misma determine, a más tardar al 30 de junio de 2017.

La Sala Superior del Tribunal, mediante acuerdo SS/8/2017 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de junio de 2017, reformó el Reglamento Interior del referido Tribunal, a efecto de adscribir una Sala Especializada en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo con el argumento de que *“no es posible prever con anticipación el número de asuntos que los justiciables promoverán a través de la modalidad del juicio de*

*resolución exclusiva de fondo*¹⁴⁹. Esta Sala Especializada tendría sede en la Ciudad de México y competencia en todo el territorio nacional.

Para la creación de la referida Sala, tomó en cuenta los reportes de comportamiento jurisdiccional para el mes de mayo del año 2017, contenidos en la estadística oficial del Sistema de Control y Seguimiento de Juicios, en donde estableció que la Cuarta Sala Regional Metropolitana, contaba con un inventario de menos de 700 asuntos en trámite, además de que los Magistrados integrantes de la misma se caracterizaban por su productividad jurisdiccional, trayectoria, experiencia en la materia fiscal, lo que el cumplimiento de los principios que rigen el procedimiento de los juicios de resolución exclusiva de fondo.

Con base en lo anterior, el Pleno de la Sala Superior decidió transformar la Cuarta Sala Regional Metropolitana en la Sala Especializada en materia del juicio de resolución exclusiva de fondo, también sería Sala Auxiliar Metropolitana para efecto resolver únicamente aquellos asuntos que tuvieran en trámite al 27 de junio de ese año.

Por diverso acuerdo G/JGA/64/2017 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 07 de julio de 2017, se estableció el inicio de funciones de la Sala Especializada a partir del 01 de julio de ese mismo año.

Consideramos que la determinación del Pleno de la Sala Superior del Tribunal en cuanto a la creación de una sola Sala Especializada es atinada, pues como bien lo señaló era imposible determinar la cantidad de demandas que los particulares presentarían por medio de la vía de resolución exclusiva de fondo, lo que sería contraproducente pues se gastarían recursos de manera inadecuada.

4.3.6. Reflexiones en torno al nuevo esquema: ¿realmente una reforma acertada?

Una vez analizadas las adiciones al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo, surgen varias interrogantes en cuanto a los tres temas centrales que abordan.

¹⁴⁹ Cfr. Acuerdo SS/8/2017. Diario Oficial de la Federación 27 de junio de 2017.

- **¿Los supuestos de procedencia de los medios de resolución exclusiva de fondo restringen los derechos a un recurso efectivo y justicia completa?**

Como ya se puntualizó en párrafos anteriores, en los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo sólo podrán hacerse valer argumentos relativos al fondo del asunto, dicho de otra forma, se harán valer agravios tendentes a demostrar o no la existencia de la obligación tributaria, y que, además, tengan que ver con las facultades de comprobación a que refieren las fracciones II, III y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es decir, revisión de gabinete, visita domiciliaria y revisiones electrónicas.

A este respecto no quedan del todo claro las razones por las que el legislador restringió estos medios de defensa a las facultades de fiscalización antes mencionadas, pues considerando que el motivo principal de la creación tanto del recurso como del juicio de resolución exclusiva de fondo es reforzar el derecho del gobernado a un recurso efectivo y a garantizar una justicia completa, no puede considerarse que únicamente en los asuntos que deriven de la revisión de gabinete, visita domiciliaria y revisiones electrónicas la controversia versará sobre la existencia o no de una obligación tributaria, por lo que proponemos que, de manera enunciativa más no limitativa, se prevean como supuestos de procedencia, entre otros:

- Las resoluciones definitivas que deriven de las facultades de comprobación a que refieren las fracciones V y X del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
- Las resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de facultades de comprobación por parte de los organismos fiscales autónomos. Para este caso en particular, será necesario que se efectúen reformas a ordenamientos legales tales como el Reglamento del Recurso de Inconformidad y Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores que prevén un recurso que puede promoverse en contra de las determinaciones que tanto el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) como el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), emiten en ejercicio de sus funciones como organismos fiscales autónomos.

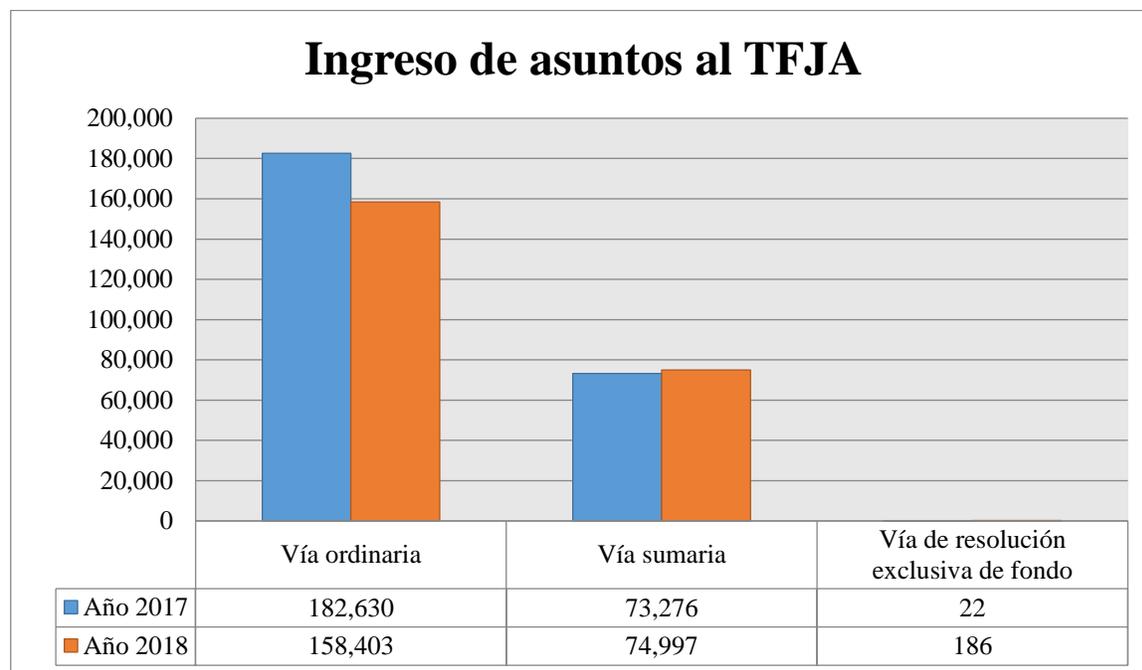
Independientemente de lo antes señalado, será necesario que las autoridades fiscales, el contribuyente y los Magistrados Integrantes de la Sala Especializada en materia del juicio contencioso de resolución exclusiva de fondo, cuenten con la más alta especialización en

materia fiscal en temas muy concretos como son contribuciones y facultades de comprobación.

- **La cuantía como único parámetro objetivo de procedibilidad de los medios de resolución exclusiva de fondo.**

En cuanto a la cuantía, consideramos que no puede tomarse en cuenta como el único parámetro objetivo para determinar la procedibilidad de los medios de resolución exclusiva de fondo, pues no necesariamente sólo aquellos asuntos que excedan de \$6'164,400.00, se impugnarán por cuestiones que tengan que ver con la obligación tributaria y su determinación.

Para comprobar lo anterior, se consultaron la *Memoria Anual 2017*¹⁵⁰ y *Memoria Anual 2018*¹⁵¹ que efectúa el TFJA para informar sobre los resultados obtenidos en la realización de sus actividades jurisdiccionales. Dichos informes comprenden los periodos del 16 de noviembre de 2016 al 15 de noviembre de 2017 y del 16 de noviembre de 2017 al 31 de octubre de 2018, respectivamente, en donde tenemos que ingresaron en las Salas Regionales la siguiente cantidad de asuntos:



¹⁵⁰ Memoria Anual 2017 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa consultable en <http://www.tfja.gob.mx/media/media/memorias/MemoriaAnual2017/archivos/salasRegio.html>

¹⁵¹ Memoria Anual 2018 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa consultable en <http://www.tfja.gob.mx/media/media/memorias/MemoriaAnual2018/archivos/introduccion.html>

De la anterior gráfica comparativa podemos comprobar que a la vía del juicio contencioso administrativo que mayor número de asuntos ingresaron en los periodos referidos, es la ordinaria, siguiéndole la sumaria con 74,997 en 2018 y quedando en último lugar la vía de resolución exclusiva de fondo con tan sólo 186 asuntos.

Con esta gráfica podemos ver reflejada la poca efectividad que puede llegar a tener la vía de resolución exclusiva de fondo, de seguirse previendo a la cuantía como requisito para la procedencia de dicha vía por lo que proponemos se elimine de la nueva regulación de la LFPCA dicho requisito.

Sin embargo, para dar solución a esta problemática, tanto el Código Fiscal de la Federación y la LFPCA prevén la posibilidad que, cuando el particular haga valer conceptos de fondo pero no cumpla con el requisito de procedibilidad de la cuantía, este recurra el acto administrativo ya sea en el recurso de revocación en su aspecto general o el juicio contencioso en la vía ordinaria o sumaria, según sea el caso, situación que consideramos contraria con los motivos que justificaron la adición que se estudia, pues si se busca privilegiar la resolución de los asuntos tanto en sede administrativa como en la jurisdiccional por cuestiones relativas al fondo para con ello resolver de manera definitiva la controversia, al restringir al particular el acceso a dichos medios de defensa por el elemento económico, se puede llegar a violentar el derecho que a un recurso judicial efectivo.

- **El tema de la oralidad en la materia fiscal.**

La introducción de este sistema de impartición de justicia a la materia fiscal puede llegar a causar desconfianza en el particular, pues la implementación de la oralidad en estos medios de defensa implica necesariamente la capacitación de los sujetos procesales que formarán parte de dichas controversias y la creación de espacios para que se lleven de manera adecuada las audiencias orales.

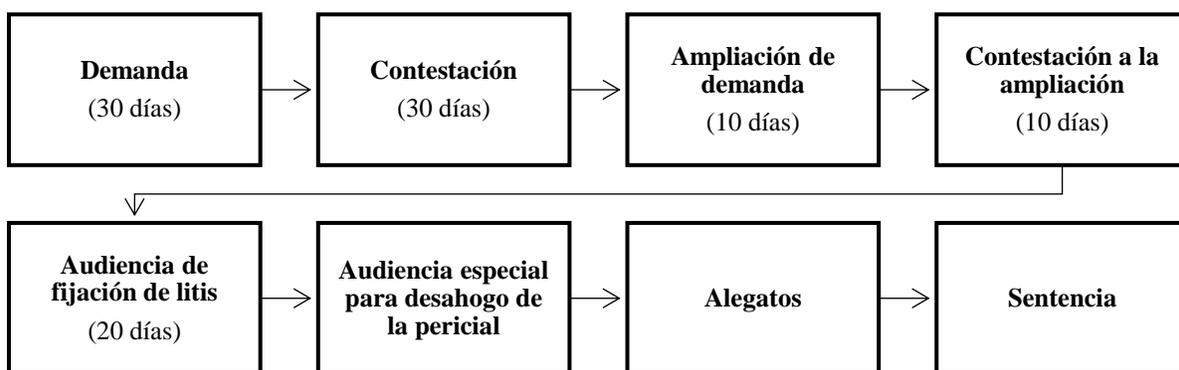
Bajo este contexto cabe señalar que los Magistrados Integrantes de la Sala Especializada en materia de resolución exclusiva de fondo deberán actualizarse, para conocer y desarrollar correctamente sus funciones como juzgadores dentro del juicio en materia de resolución exclusiva de fondo, más que nada, para la correcta diligenciación de las audiencias de fijación de litis y la de desahogo de la prueba pericial.

Por otra parte, nos atrevemos a señalar que no nos encontramos frente a un verdadero juicio oral, pues si bien es cierto se introducen temas relevantes como la celebración de audiencias de manera oral, también lo es que en su mayoría estos medios de defensa se desarrollaran de la manera tradicional, es decir, por escrito.

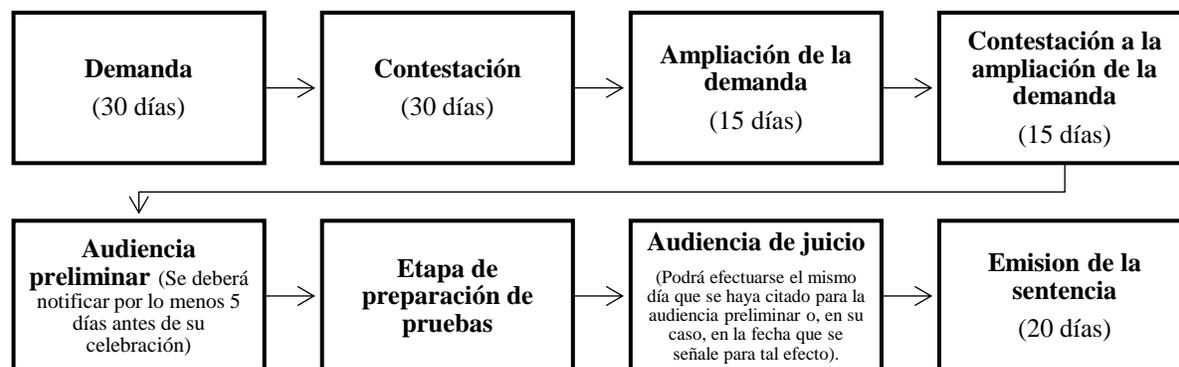
Para mayor comprensión de la anterior afirmación, se presentan las siguientes graficas tanto del juicio de resolución exclusiva de fondo y del juicio oral implementado en la Ley de Justicia Administrativa para el Estado y municipios de Nuevo León, que como ya se refirió en el apartado de antecedentes del presente capítulo, es el único estado en donde se implementaron los juicios orales en las materias administrativa y fiscal.

Para mayor claridad incluimos los siguientes gráficos:

Juicio contencioso administrativo de resolución exclusiva de fondo.



Procedimiento oral contemplado en la Ley de Justicia Administrativa para el Estado y municipios de Nuevo León.



De la comparación entre la regulación de la vía de resolución exclusiva de fondo y el procedimiento oral previsto en la Ley de Justicia Administrativa para el Estado y municipios de Nuevo León vigente, encontramos las siguientes diferencias:

- La audiencia de fijación de litis tiene por objeto que el Magistrado exponga en qué consiste la controversia y que las partes puedan expresar los argumentos que consideren pertinentes, ciñéndose a lo expresado en sus respectivos escritos. En caso que alguna de las partes no asista a la audiencia, perderá el derecho a formular posteriormente alegatos, ya sea de manera oral o escrita.
- En cambio, la audiencia preliminar tiene por objeto promover la solución del conflicto mediante medios alternativos, analizar las causas de improcedencia y sobreseimiento propuestas, conocer y resolver las cuestiones incidentales planteadas por las partes, establecer acuerdos probatorios, calificar las pruebas ofrecidas y, en su caso, ordenar preparar las pruebas para su desahogo en audiencia de juicio.
- En el juicio contencioso administrativo se prevé la posibilidad de que el Magistrado Instructor señale una audiencia especial para verificar la idoneidad no sólo del dictamen pericial ofrecido por las partes, sino también la del perito. Por su parte, en el procedimiento oral del Estado de Nuevo León, las pruebas que el Magistrado Instructor haya mandado preparar en la audiencia preliminar, serán desahogadas en la audiencia de juicio.
- En el procedimiento oral se establece una audiencia de juicio cuya finalidad será proponer nuevamente a las partes la solución del conflicto a través de medios alternativos, desahogar las pruebas de las partes y escuchar los alegatos que se formularán de manera verbal en la audiencia. En el juicio contencioso administrativo, una vez que han quedado desahogadas las pruebas, dictará acuerdo en el que dará a las partes término para presentar sus alegatos por escrito.

En este sentido, es posible afirmar que los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo no son estrictamente procedimientos orales, pero si pueden ser un parte aguas para que en algunos años se creen juicios orales en materia fiscal.

En este orden de ideas, consideremos pertinente se adicione tanto al Código como a la LFPCA, un artículo que disponga las medidas que deban tomarse a efecto de garantizar la

seguridad jurídica de las partes con respecto a las audiencias y el que proponemos quede de la siguiente manera:

LFPCA.

Artículo 58-26 Bis.- Con el fin de garantizar la conservación y reproducción de las audiencias que se lleven a cabo durante la tramitación del juicio, estas deberán quedar registradas por cualquier medio electrónico que resulte idóneo para dicho fin, siendo necesario que el Magistrado Instructor certifique el referido medio.

Código Fiscal de la Federación.

Artículo 133-E bis.- Con el fin de garantizar la conservación y reproducción de las audiencias que se lleven a cabo durante la tramitación del recurso, estas deberán quedar registradas por cualquier medio electrónico que resulte idóneo para dicho fin, siendo necesario que la autoridad certifique el referido medio.

Por otra parte, la existencia de audiencias orales requerirá no sólo de una organización material, sino también interna, pues, atiendo a la demanda que surja en la tramitación tanto de los juicios en la vía de resolución exclusiva de fondo como del recurso de revocación, por lo que deberán programarse las audiencias de manera que se cumpla con el principio de celeridad, esto es, que se lleven a cabo de manera que se retrasen lo menos posible dichos medios de impugnación.

- **Resolución de los medios de resolución exclusiva de fondo.**

La resolución de los medios de resolución exclusiva de fondo es sin duda uno de los temas que preocupa de la reforma, pues el artículo 133-G del Código Fiscal de la Federación no se encuentra en concordancia con su correlativo de la LFPCA, artículo 58-28, ya que el primer ordenamiento jurídico prevé la posibilidad de que la autoridad resolutora del recurso modifique o dicte un nuevo acto y el segundo, no lo establece como se puede observar en el siguiente cuadro:

Artículo 133-G del Código Fiscal de la Federación	Artículo 58-28 de la LFPCA
Artículo 133-G. La resolución del recurso de revocación exclusivo de fondo se emitirá en el sentido de confirmar el acto impugnado, dejar sin efectos el mismo, modificarlo o dictar uno nuevo que lo sustituya , en términos de lo dispuesto por el artículo 133, fracciones II, IV y V de este Código. La resolución será favorable al promovente cuando:	Artículo 58-28.- La sentencia definitiva podrá: I. Reconocer la validez de la resolución impugnada. II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada. III. En los casos en que la sentencia implique una modificación a la cuantía de la resolución administrativa impugnada , la Sala Regional Especializada competente deberá precisar, el monto, el

Artículo 133-G del Código Fiscal de la Federación	Artículo 58-28 de la LFPCA
(...)	<p>alcance y los términos de la misma para su cumplimiento. Tratándose de sanciones, cuando dicho Tribunal aprecie que la sanción es excesiva porque no se motivó adecuadamente o no se dieron los hechos agravantes de la sanción, deberá reducir el importe de la sanción apreciando libremente las circunstancias que dieron lugar a la misma.</p> <p>IV. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:</p> <p>(...)</p>

Consideramos que la disposición del Código en comento va en contra de los motivos de la mencionada reforma, pues si lo que se busca es evitar las interminables impugnaciones de un acto administrativo, con la regulación actual se está restando de eficacia al recurso de revocación, por lo que se propone que el artículo 133-G quede redactado de la siguiente manera:

Artículo 133-G. El recurso de revocación exclusivo de fondo podrá:

I. Confirmar la resolución recurrida.

II. Dejar sin efectos la resolución recurrida.

III. En los casos en los que la resolución pueda implicar una modificación a la cuantía de la resolución recurrida, la autoridad competente deberá precisar, el monto, el alcance y los términos de la misma para su cumplimiento.

IV. Si la autoridad advierte que las multas a las que refiere el Título Cuarto, Capítulo I, son excesivas porque no se motivaron adecuadamente o no se dieron los hechos para su imposición, deberá reducir el importe de la multa apreciando las circunstancias que dieron lugar a la misma.

CONCLUSIONES.

1. Con la reforma al Código Fiscal de la Federación de 1981 el legislador advirtió la necesidad de tener un medio de defensa en materia fiscal para hacer valer cuestiones relativas al fondo, como lo fue en el caso del recurso de revocación. Sin embargo, años más tarde se concentrarían en este recurso otros como el de oposición al procedimiento de ejecución, lo que, si bien fue un acierto, también es cierto que en la práctica provocó que el recurso de revocación fuera empleado en su mayoría para impugnar el procedimiento de notificación efectuado por la autoridad fiscal respecto a sus facultades de comprobación, dejando de lado la naturaleza del recurso de revocación y generando una práctica inadecuada de impugnar forma y no fondo.

2. Una de las reformas que causaría el mayor descontento entre los particulares sería la del año 2013, pues se derogó del Código Fiscal de la Federación el artículo 129 que contemplaba la ampliación del recurso de revocación en los casos en los que el contribuyente manifestara desconocer la resolución impugnada y a pesar de cómo lo estableció el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Alberto Pérez Dayán, en el amparo en revisión 2425/2015, respecto a que dicho derecho no fue suprimido totalmente del ordenamiento legal en comento, en la práctica este criterio no es tomado en consideración por la autoridad, pues tiende a confirmar su actuación o a desechar por improcedente el recurso, lo que provoca desconfianza e incertidumbre en el particular para promover el recurso, saturando así la vía contenciosa.

3. En su mayoría, las reformas realizadas a la LFPCA, atendieron a la necesidad del Tribunal de combatir el rezago de asuntos, como es el caso del juicio en línea en el año de 2009, en donde se implementaron las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC's) como una herramienta para la impartición de justicia y más tarde, con la vía sumaria en 2010, se redujeron los términos procesales para el juicio con la finalidad de reducir el número de asuntos y la carga de trabajo del Tribunal. Sin duda no demeritamos el esfuerzo del legislador para reducir el inventario de asuntos del referido órgano jurisdiccional, pero también debe tomarse en cuenta que el constante incremento de competencia empeora dicha situación, además de que la mayoría de asuntos versan sobre cuestiones relativas a violaciones en el procedimiento o formalismos relativos a las

notificaciones de los actos derivados de las facultades de fiscalización, lo que provoca que los contribuyentes no impugnen vía recurso administrativo.

4. En relación al juicio contencioso administrativo, es importante destacar que la ampliación de demanda nació como una medida de protección para aquellos particulares que desconocen por distintos motivos, al momento de la presentación de esta, los fundamentos y motivos que la autoridad tomó en cuenta para la emisión del acto administrativo, ya porque la autoridad no hubiere dado contestación a una solicitud o no hubiere notificado el acto; esto encuentra su razón de ser en que, de no contemplarse dicha etapa jurídica, se le dejaría en estado de indefensión al actor al no contar con otro momento procesal para la defensa de sus intereses.

En este orden de ideas, al ser un instrumento del juicio contencioso para la protección de los derechos del particular, debe permitírsele ampliar por segunda ocasión la demanda de manera excepcional de darse el caso que la autoridad, al momento de dar contestación a la ampliación de demanda, ofrezca documentos que hasta ese momento el actor desconocía, con la finalidad de que el Instructor cuente con todos los elementos posibles para la solución del asunto, y así cumpla con el mandato constitucional de impartir justicia, completa, pronta e imparcial. Cabe señalar que esta excepción, nuestro más alto Tribunal ya lo considera.

5. Derivado de los Diálogos por la justicia cotidiana, convocados en el 2015 por el Ejecutivo Federal en coordinación con el Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE) y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, se concluyó la necesidad de implementar tanto a nivel constitucional como en diversas legislaciones, la resolución de los conflictos jurídicos por cuestiones meramente de fondo, evitando así privilegiar los formalismos que retrasan la solución definitiva del asunto. Si bien es cierto, en principio esos diálogos previeron a materias como la civil, familiar y amparo, también es cierto que se advirtió la necesidad de aplicar dichas reformas a la materia fiscal, en específico, en la LFPCA y el Código Fiscal de Federación, por lo que se presentarían iniciativas para la creación de lo que en el presente trabajo denominados medios de defensa de resolución exclusiva de fondo, mismos que lamentablemente no permiten el acceso de todos los justiciables por la cuantía.

6. El 27 de enero de 2017 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la LFPCA y al Código Fiscal de la Federación, introduciendo por primera vez medios de defensa que procederán tanto en sede administrativa como en la jurisdiccional, contra aquellas resoluciones definitivas que se emitan con motivo del ejercicio de facultades de fiscalización, las cuales son la revisión de gabinete, la visita domiciliaria y la revisión electrónica y cuando la cuantía del asunto sea mayor a \$6'164,400.00 vigente al momento de emisión de la resolución combatida. El legislador tomó en cuenta como único parámetro objetivo para la procedencia de los medios de resolución exclusiva de fondo el elemento económico, es decir, la cuantía, lo que se considera va en contra de los motivos de la reforma, pues al restringir dichos medios de impugnación al elemento económico también se les está restando eficacia. Es por ello, que proponemos que el legislador elimine la cuantía para brindar a todos los particulares el acceso a estos medios de defensa. Además, consideramos que se debe ampliar los supuestos de procedencia y no restringirlos a tres facultades de fiscalización, por lo que proponemos que el artículo 58-17 de la LFPCA se redacte de la siguiente manera:

LFPCA.

Artículo 58-17. El juicio de resolución exclusiva de fondo versará únicamente sobre la impugnación de resoluciones definitivas que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III, V, IX y X del Código Fiscal de la Federación y de las resoluciones definitivas que deriven de las facultades de comprobación del Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores de conformidad con sus leyes.

En concordancia con lo anterior, proponemos que en el Reglamento del Recurso de Inconformidad se incorpore un título que podríamos denominar *recurso de inconformidad de resolución exclusivo de fondo*, pues como sabemos el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), de conformidad con el artículo 251, fracción XVIII de la Ley del Seguro Social, al ser un organismo fiscal autónomo, se encuentra facultado para ordenar la práctica de visitas domiciliarias a efecto de verificar que el patrón cumple con sus obligaciones fiscales.

También proponemos se agregue a la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, el recurso de inconformidad exclusivo de fondo para los casos en los que este ejerza las facultades que como autoridad fiscal autónoma tiene, de conformidad con el artículo 30 de la referida ley, con lo cual ampliaríamos las bondades de estos medios.

7. Los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo se encuentran regulados por dos de los principios fundamentales de los juicios orales. El principio de oralidad, pues se prevé la existencia de la audiencia para la fijación de la litis y para el desahogo de la prueba pericial, con la finalidad de que el particular y la autoridad demandada expresen de manera verbal los argumentos que consideren necesarios para la defensa de sus respectivos intereses y para que el órgano encargado de dar solución al conflicto se allegue de manera directa de los elementos suficientes para resolver en definitiva la controversia, lo que consideramos un tanto desatinado, ya que los temas que engloban la materia fiscal son muy técnicos, como por ejemplo, lo referente a la base de las contribuciones que conlleva argumentos de carácter contable y que, al tener que emitir una exposición oral en relación a este tema, podría llegar a confundir al juzgador o efectuar una incorrecta defensa. Por otra parte, concluimos que, si bien en los medios de defensa de resolución exclusiva de fondo se prevé el principio de oralidad, también lo es que no estamos frente a verdaderos procedimientos orales, pues no cumple con la estructura que hasta el día de hoy se ha establecido a ese tipo de procedimientos. En este sentido, esta reforma tanto en la LFPCA y en el Código Fiscal de la Federación pueden llegar a ser un parte aguas, para que más adelante se implementen en nuestro sistema jurídico juicios orales en materia fiscal y también en la materia administrativa.

Respecto al principio de celeridad, concluimos que si bien se tomaron medidas para reducir el tiempo de tramitación de estos medios de defensa, como es el caso de la exención de la garantía del interés fiscal en el juicio contencioso, también lo es que el desahogo de audiencias en procedimientos de esta naturaleza pueden llegar a retrasar la solución de dichos asuntos, más aun si tomamos en cuenta el tiempo que la ley prevé para su desahogo. En este sentido, proponemos que los veinte días que contemplan tanto la LFPCA como el Código para el desahogo de la audiencia de fijación de litis, se reduzca a diez días.

8. El juicio contencioso administrativo de resolución exclusiva de fondo cuenta con la particularidad de que el Magistrado Instructor puede suspender de plano la ejecución del

acto impugnado, sin necesidad de que el demandante garantice el interés fiscal. Esto es una ventaja económica para el contribuyente, pues no tendrá que descapitalizarse además de que se evitará el retraso de la resolución del asunto por el trámite que esta implica ante la autoridad, por tanto, es un acierto.

9. La creación de la Sala Especializada en materia de resolución exclusiva de fondo y de acuerdo a la *Memoria anual 2017* y *Memoria anual 2018* emitidas por el TFJA, se advierte el número de asuntos que ingresaron en dicha Sala en los periodos comprendidos del 01 de julio de 2017 al 15 de noviembre del mismo año y del 16 de noviembre de 2017 al 31 de octubre de 2018, respectivamente, por lo que proponemos se elimine la misma y en su lugar, se turnen dichos asuntos a todas las Salas Regionales del Tribunal, pues al tratarse de un órgano jurisdiccional que resuelve asuntos tanto administrativos como fiscales, se sobreentiende que los Magistrados integrantes de dichas Salas cuentan con una alta especialización en estas materias.

10. Para considerar al recurso de revocación exclusivo de fondo, como un medio de defensa eficaz, será necesario que se elimine del Código Fiscal de la Federación la posibilidad que actualmente se prevé de que la autoridad que resuelva el recurso, modifique o dicte una nueva resolución, a efecto de que no exista contradicción entre lo establecido en el referido ordenamiento y la LFPCA, por lo que proponemos que la redacción del artículo 133-G del referido ordenamiento legal quede de la siguiente manera:

Artículo 133-G. El recurso de revocación exclusivo de fondo podrá:

I. Confirmar la resolución recurrida.

II. Dejar sin efectos la resolución recurrida.

III. En los casos en los que la resolución pueda implicar una modificación a la cuantía de la resolución recurrida, la autoridad competente deberá precisar, el monto, el alcance y los términos de la misma para su cumplimiento.

IV. Si la autoridad advierte que las multas a las que refiere el Título Cuarto, Capítulo I, son excesivas porque no se motivaron adecuadamente o no se dieron los hechos para su imposición, deberá reducir el importe de la multa apreciando las circunstancias que dieron lugar a la misma.

Lo anterior permitirá que realmente se atienda sólo al fondo del asunto, lo cual incluso beneficia a la autoridad para que identifique sus áreas de oportunidad sin llegar a litigio.

BIBLIOGRAFÍA

1. Armienta Calderón, Gonzalo M. y Armienta Hernández Gonzalo, El proceso contencioso administrativo en México, 2ª ed., México, Porrúa, 2015.
2. Armienta Hernández, Gonzalo, Tratado teórico práctico de los recursos administrativos, 5ª ed., México, Porrúa, 2001.
3. Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal II: Aspectos generales de las contribuciones e impuestos federales., México, IURE, 2008.
4. Couture J., Eduardo, Fundamentos del derecho procesal civil, Venezuela, Atenea, 2007.
5. Fix-Zamudio, Héctor, Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano, México, Colegio Nacional, 1983.
6. Galindo Garfias, Ignacio, Derecho Civil: Primer curso. Parte general. Personas. Familia., 27ª ed., México, Porrúa, 2012.
7. Gómez Lara, Cipriano, Teoría General del Proceso, 10ª ed., México, Oxford University Press, 2012.
8. Góngora Pimental, Genaro, Introducción al Juicio de Amparo, 9ª ed., México, Porrúa, 2003.
9. Iturbe Rivas, Arturo, Elementos de derecho procesal administrativo, México, Porrúa, 2004.
10. Jiménez Jiménez, Jorge, Causales de nulidad. Cuestiones de constitucionalidad en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2ª ed. México, Porrúa, 2017.
11. Lucero Espinosa, Manuel, Teoría y práctica del contencioso administrativo federal, 14ª ed., México, Porrúa, 2017.
12. Margáin Manautou, Emilio, De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimación, 11ª ed., México, Porrúa, 2002.
13. Margáin Manautou, Emilio, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano. 22ª ed., México, Porrúa, 2014.
14. Marroquín Zaleta, Jaime Manuel, Técnica para la elaboración de una sentencia de amparo directo. 5ª ed., México, Porrúa, 2001.

15. Ortega Carreón, Carlos Alberto, Juicio de nulidad: tradicional, en línea y sumario: estudio y práctica forense, México, Porrúa, 2010.
16. Ovalle Favela, José, Teoría general del proceso, 6ª ed., México, Oxford University Press, 2005.
17. Parra Ortiz, Ángel Luis, Compendio de Derecho Procesal Administrativo, México, Porrúa, 2016.
18. Paz López, Alejandro, El recurso de revocación en materia fiscal, 3ª ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2009.
19. Saldaña Magallanes, Alejandro A., Medios de defensa en materia fiscal, 2ª ed., México, ISEF, 2004.
20. Sánchez Pichardo, Alberto C., Los medios de impugnación en materia administrativa, 10ª ed., México, Porrúa, 2012.
21. Serra Rojas, Andrés, Derecho Administrativo, 8ª ed., México, Porrúa, 1977, t. II.
22. Treviño Garza, Adolfo J., Tratado de derecho contencioso administrativo, 4ª ed., México, Porrúa, 2015.
23. V. Castro, Juventino, Garantías y amparo, 6ª ed., México, Porrúa, 1989.
24. Venegas Álvarez, Sonia, Derecho Fiscal, México, Oxford University Press, 2010.

CIBERGRAFÍA.

1. Briseño Sierra, Humberto, “Competencia de los Tribunales Administrativos”, Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, México, núm. 4, 1972, <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/juridica/article/view/10591/9667>.
2. Carmona Tinoco, Jorge Ulises, “Algunas notas comparativas entre las medidas cautelares en el derecho administrativo español y mexicano”, Justicia Administrativa: Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2007, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2391/4.pdf>
3. Castro Estrada, Álvaro, “Estudios sobre la responsabilidad del Estado en Argentina, Colombia y México”, La responsabilidad patrimonial del Estado en México. Fundamento constitucional y legislativo, México, UNAM, Instituto de

- Investigaciones Jurídicas, 2016, <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/2499-estudios-sobre-la-responsabilidad-del-estado-en-argentina-colombia-y-mexico>.
4. Díaz López, Rosa María, “Incursión de la oralidad en el proceso contencioso”, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3983/21.pdf>.
 5. Esquivel Vázquez, Gustavo Arturo, “El valor probatorio del documento electrónico en el contencioso administrativo”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año III, núm. 9, octubre 2011, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/elvalorprobatorio.pdf>.
 6. García Castillo, Zoraida y Santiago Jiménez, José Alejandro, “Generalidades sobre la técnica jurídica para la elaboración de sentencias”, Revista de la Facultad de Derecho de México, tomo LIV, año 2003, núm. 241, <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-facultad-derecho-mx/article/view/28668/25919>
 7. García López-Guerrero, Luis, Derechos de los Contribuyentes, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2000, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/57/tc.pdf>
 8. Gordillo Agustín, Tratado de derecho Administrativo, 10ª ed., Buenos Aires, Fundación de Derecho Administrativo, 2010, t. 3, https://www.gordillo.com/pdf_tomo3/capitulo1.pdf
 9. Gordillo, Agustín, Tratado de derecho administrativo y obras selectas, Buenos Aires, Fundación de Derecho Administrativo, 2014, t. 9, http://www.gordillo.com/pdf_tomo9/libroi/capitulo14.pdf.
 10. Guadarrama Martínez, Radindranath, “El juicio de resolución exclusiva de fondo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa: Un nuevo paradigma de justicia fiscal”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año IX, núm. 22, julio-diciembre de 2017, http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-7.pdf.
 11. Hernández-Mendible, Víctor Rafael, “La oralidad en el orden jurisdiccional administrativo”, Justicia Administrativa. Segundo Congreso Iberoamericano de

- Derecho Administrativo, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2391/12.pdf>.
12. Irigoyen Urdapilleta, César Octavio, “Notas generales del Juicio en Línea”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año III, núm. 10, julio 2012, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/notasgeneralesdeljuicioen.pdf>.
 13. Jiménez Hernández, Maricela, “El recurso de revocación como alternativa de defensa para el particular”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año V, núm. 2, mayo 2013, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/recursoderevocacion.pdf>.
 14. Ladrón de Guevara, Diana Bernal, Santos Flores Israel y Melgar Manzanilla, Pastora, “Acuerdos Conclusivos: Primer medio alternativo de solución de controversias en materia tributaria”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año V, núm. 16, enero de 2013, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/acuerdosconclusivosprimermedioalternativodesoluciondecontroversias.pdf>.
 15. López Olvera, Miguel Alejandro, “El recurso administrativo como mecanismo de control de la administración pública”, Control de la Administración Pública. Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2007, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2396/18.pdf>.
 16. López Olvera, Miguel Alejandro, “Los principios del procedimiento administrativo”, Estudios en homenaje a don Jorge Fernández Ruiz, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1594/12.pdf>.
 17. Lucero Espinosa, Manuel, “Algunas reflexiones sobre las medidas cautelares”, Justicia contenciosa administrativa. Congreso Internacional, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3282/35.pdf>
 18. Mosri Gutiérrez, Magda Zulema, “La Justicia Fiscal y Administrativa en México. Su Evolución y Característica Fundamental Actual como Justicia Constitucional”,

- Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año VI, núm. 15, enero 2014, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/lajusticiafiscalyadministrativaenmexico.pdf>.
19. Mosri Gutiérrez, Magda Zulema, “Las nuevas funciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el Sistema Nacional Anticorrupción”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año IX, núm. 22, julio-diciembre 2017, http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-11.pdf.
 20. Nava Negrete, Alfonso, “70 años del Tribunal Administrativo Federal de México”, Revista de la Facultad de Derecho de México, México, Tomo LVII, número 247, Enero-Junio 2007, <http://www.revistas.unam.mx/index.php/rfdm/article/view/61313/54023>.
 21. Núñez Cué, Marco Aurelio, “Algunas consideraciones sobre el juicio contencioso administrativo federal en la vía sumaria”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año III, núm. 8, septiembre 2011, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/algunasconsideracionessobre.pdf>.
 22. Pérez López, Miguel, “Estudio de las Salas Especializadas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año III, núm. 11, septiembre 2012, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/estudiosobrelasalasespecializadastfjfa.pdf>.
 23. Pérez López, Miguel, “La reforma del Derecho Procesal Administrativo Federal de 2010”, Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año III, núm. 7, mayo 2011, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/lareformadelderechoprocesal.pdf>.
 24. Vázquez Cárdenas, Luis Eduardo, “El problema de la segunda ampliación de demanda en el juicio contencioso administrativo” Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, México, año VIII, núm. 18, enero-mayo 2015, <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/elproblemadelasegundaampliaciondedemanda.pdf>

FUENTES ELECTRÓNICAS

1. Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, http://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog_leg/103_DOF_09dic13.pdf
2. Diálogos por la Justicia Cotidiana: Diagnósticos conjuntos y soluciones, https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/79028/Di_logos_Justicia_Cotidiana.pdf
3. Diccionario Jurídico Mexicano, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/resultados?ti=diccionario+juridico&radio-libro-coleccion=on&radio-titulo-autor=on#cargando>.
4. Dictamen de la Comisión de Puntos Constitucionales en sentido positivo a la minuta con proyecto de decreto por el que se reforma el artículo 16 y se adicionan los artículos 17 y 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de justicia cotidiana, <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2017/abr/20170428-XX.pdf>
5. Dictamen de las Comisiones Unidas de Justicia y de Estudios Legislativos sobre la iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/1/2016-03-17-1/assets/documentos/Dic_Justicia_Contencioso_Adtvo.pdf
6. Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación del 2013, http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf.
7. Gaceta Parlamentaria, año XIX, número 4662-II, 17 de noviembre de 2016, <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/63/2016/nov/20161117-II.html#DictamenesaD>
8. Unidad de Medida y Actualización 2018, <http://www.beta.inegi.org.mx/temas/uma/>

9. Memoria Anual 2017 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, <http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/memorias/MemoriaAnual2017/archivos/salasRegio.html>
10. Memoria Anual 2018 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, <http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/memorias/MemoriaAnual2018/archivos/introduccion.html>

LEYES

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente.

Código Fiscal de la Federación de 1938.

Código Fiscal de la Federación de 1967.

Código Fiscal de la Federación de 1981.

Código Fiscal de la Federación de 1995.

Código Fiscal de la Federación, vigente.

Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925.

Ley de Impuesto Sobre la Renta de 1953.

Ley de Justicia Fiscal de 1936.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1967.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1978.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de 2000.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de 2005.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de 2009.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de 2010.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente.

Ley de Justicia Administrativa del Estado y municipios de Nuevo León vigente.

Reglamento de la Ley para la Recaudación de los impuestos sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas de 1924.